



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.721325/2011-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.467 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente TRANSPORTADORA CLEMENTINO E CRUZ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO

Não se conhece do recurso voluntário, quando o contribuinte não contrapõe a *ratio decidendi* e apresenta alegações estranhas ao objeto da lide.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flávio José Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

A Contribuinte acima identificada teve contra si lavrado o auto de infração - AI relativo ao IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF (Auto de Infração – AI às fls. 03 a 82), em decorrência de Falta de recolhimento do IOF sobre operações de factoring apuradas conforme Relatório Fiscal anexo, ocorrido durante o ano-calendário de 2008, isso de acordo com a "Descrição dos Fatos" constante no AI. O procedimento de fiscalização está pormenorizado em Relatório Fiscal, parte integrante dos AI, às fls. 83 a 87.

O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ 10.442,22, incluídos os juros moratórios e as multas incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, conforme consta do "Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo" às fls. 2.

Os valores lançados nos Autos de Infração, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, referem-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, e constam do quadro a seguir.

(...)

DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Relatório Fiscal - RF, às fls. 83 a 87, emitido pela Autoridade lançadora, podemos extrair, in verbis, as seguintes informações, , in verbis, que demonstram, em síntese, as ocorrências havidas na ação fiscal, relacionadas à(s) infração(ões) lançada(s):

...

DAS RECEITAS DA ATIVIDADE DA EMPRESA SUJEITAS AO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE LUCRO.

Receitas não declaradas ou declaradas a menor.

13. Confrontamos as receitas escrituradas com os seus valores declarados via DIPJ e DACON e verificamos a existência de divergência entre estas e aquelas.

Há divergência inclusive entre os valores declarados em DIPJ e os declarados em DACON.

14. Verificamos ainda que o fiscalizado utilizou o percentual de 16% para a apuração do percentual do lucro presumido, quando o correto seria o percentual de 8%.

15. Em razão dos fatos verificados e, para apurarmos os tributos devidos, desconsideramos o valor das receitas informadas em DIPJ e DCTF e calculamos o valor dos tributos incidentes sobre todas as receitas escrituradas e, após a dedução dos tributos já declarados via DCTF, efetuamos o lançamento de ofício dos tributos ainda não declarados.

16. O valor do IRPJ declarado em DIPJ, contudo, foi considerado para fins de apuração do adicional.

Receitas determinadas por presunção legal.

17. Conforme relatado no item 5, acima, o fiscalizado não entregou, inicialmente, os extratos bancários relativos a sua conta-corrente junto ao banco Bradesco. Verificamos que a movimentação desta conta-corrente não está escriturada o que explica, em parte, a divergência de receitas encontrada no item acima.

18. Verificamos que para alguns lançamentos de ingressos de recursos nas contas-correntes (CEF e Bradesco) não se poderia fazer uma associação entre datas e valores com as atividades da empresa (transporte de mercadorias e factoring) e, em razão disso, intimamos o fiscalizado a comprovar a origem destes recursos. Em sua resposta, ele apenas reafirma que os valores aos quais fora intimado a comprovar a origem, são decorrentes das atividades da empresa: recebimentos de fretes e negociação de títulos.

19. Em razão do fiscalizado haver silenciado sobre o valor de R\$ 115.314,52 depositado em 22/12/2008 na sua conta-corrente do Bradesco, tomamos termo de depoimento desse em que afirma que o referido valor é decorrente de um empréstimo

efetuado pela empresa, mas que não se recorda de a quem nem quando teria feito o empréstimo.

20. Com base no relatado acima efetuamos o lançamento de ofício dos valores dos ingressos em conta-corrente bancária os quais o fiscalizado não logrou comprovar a origem dos recursos depositados (Planilha anexa).

21. O quadro abaixo resume os valores apurados com base na receita da atividade. Lembramos que sobre os tributos apurados sobre essa base de cálculo, foram deduzidos os valores já declarados em DCTF.

(...)

DAS RECEITAS DE OUTRAS ATIVIDADES

Receitas obtidas com a negociação de títulos

22. O fiscalizado exerceu a atividade de compra de títulos (cheques) com deságio sobre o valor de face em razão da data de seu vencimento. Essa atividade (factoring) é próprias de empresas financeiras e não faz parte do objetivo social do fiscalizado. Com o exercício dessa atividade o fiscalizado obteve receitas (escrituradas) que confrontamos com a DIPJ entregue e verificamos que elas não estavam declaradas. Efetuamos, portanto, o lançamento de ofício, para a exigência dos valores escriturados e não declarados.

(...)

23. Em adição aos valores acima, apuramos com base nas planilhas e borderôs apresentados pelo fiscalizado que, em alguns meses, os valores escriturados como receitas da atividade de negociação de títulos (factoring) estão em valores inferiores aos auferidos. O valores foram apurados conforme o demonstrativo em anexo e resumidos no demonstrativo abaixo:

(...)

Da receita não declarada de alugueis recebidos.

24. O fiscalizado não declarou a receita dos alugueis recebidos. O valor do aluguel, conforme escriturado, é de R\$ 10.622,16, mensal.

DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - IOF

25. O fiscalizado efetuou operações de crédito agindo como uma entidade financeira e, em razão disso, se obrigou a efetuar o recolhimento do IOF sobre as operações praticadas.

26. Efetuamos a apuração do IOF devido utilizando como base as planilhas entregues pelo fiscalizado, conforme o demonstrativo em anexo, e efetuamos o lançamento de ofício para a exigência do tributo.

27. Este Relatório Fiscal é parte integrante do auto de infração lavrado para a exigência dos tributos incidentes sobre a receita não declarada pelo contribuinte e ano-calendário de 2008.

Verifica-se que os demonstrativos que serviram de base ao lançamento do IOF estão anexos aos autos, fls. 88 a 167.

A ciência da Contribuinte, relativamente aos autos de infração, ocorreu no dia 27/08/2011, data essa conforme consignado no Aviso de Recebimento, AR, às fls. 370/371.

A impugnação da Contribuinte, anexa às fls. 372 a 382, acompanhada de documentação anexa, foi apresentada em 21/09/2011, data confirmada pelo carimbo

de protocolo aposto nesse documento. Verifica-se que a impugnação foi firmada por Procurador da Impugnante.

A Unidade de origem se manifestou em Despacho, às fls. 385, pela tempestividade da impugnação apresentada.

DA IMPUGNAÇÃO

A Impugnante faz uma descrição dos fatos ocorridos na ação fiscal, das operações envolvidas na questão e do resultado da auditoria realizada. A Interessada inicia, então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme transcreve-se (reproduzindo citações textuais da impugnação), de forma resumida, mas trazendo as suas essências, a seguir:

DO ERRO NO LEVANTAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DA IMPOSSIBILIDADE DA TRIBUTAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM MEROS INDÍCIOS LEVANTADOS PELA FISCALIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA TIPICIDADE CERRADA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E SEGURANÇA JURÍDICA

1) Não se pode deixar de ter sempre como vetor da fiscalização que a exigência tributária deve ser suportada por efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais, sob pena de nulidade, pois o art. 142, do CTN assim dispõe.

2) O lançamento, que, obrigatoriamente, deveria decorrer de toda uma série de procedimentos administrativos legalmente previstos, encontra-se embasado apenas em suposto de indício de omissão de receitas baseado em uma análise incompleta das operações de factoring efetivadas pela recorrente. A doutrina é firme sobre a necessidade de efetiva e minuciosa investigação para constituir lançamento válido, sob pena de nulidade.

3) A doutrina é firme sobre a necessidade de efetiva e minuciosa investigação para constituir lançamento válido, sob pena de nulidade.

4) O lançamento contém em seu bojo um grupo de operações que integram o todo, objetivando criar o crédito tributário, ou, ainda, em outras palavras, o lançamento é ato administrativo que se compõe e se forma em virtude de uma seqüência ordenada de operações. Transcreve citações da doutrina - Geraldo Ataliba, José Souto Maior Borges - sobre a atividade de fiscalizar e lançar.

5) Assim, antes de ser instaurado o processo administrativo, e para que os direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa sejam possíveis, faz-se obrigatório que o lançamento seja revestido dos pressupostos que legitimam a pretensão do Fisco com a comprovação da ocorrência do fato gerador.

6) Sem a comprovação por parte da autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador (omissão de receita), suportada em mera presunção, como é o caso, não há como ser exercido pelo contribuinte o direito à sua ampla defesa. Transcreve citações da doutrina - Paulo Bonilha.

7) A necessidade de convencer o julgador acerca de suas afirmações constitui para a parte o ônus da prova. Cabe ao contribuinte, na verdade, esse encargo para o fim de infirmar a prova já produzida pelo Fisco (instrução primária) na constituição do lançamento. Contudo, o ônus da prova recai ao contribuinte se, e somente se, o Fisco elaborou a prova primária.

8) É cediço que o ato administrativo, à luz do ordenamento jurídico pátrio, está subordinado ao princípio da legalidade, ex vi da Constituição Federal de 1988, arts. 5.º, II, 37, caput, e 84, IV. Analisando o caso em comento, Ilustre Relator, que a

forma empregada pela fiscalização para alcançar a base tributável dos títulos examinados afronta os princípios da legalidade, da capacidade contributiva, tipicidade cerrada e da segurança jurídica.

9) *A norma individual e concreta que constitui o fato jurídico tributário e a correspondente obrigação deve trazer, no antecedente, o fato tipificado pela norma geral e abstrata, com as respectivas coordenadas temporais e espaciais, indicando no conseqüente, o fato da base de cálculo, juntamente da alíquota, especificando o quantum devido, bem como os sujeitos integrantes do vínculo obrigacional. E, para que a identificação desses fatos seja efetuada em conformidade com as prescrições do sistema jurídico, deve pautar-se na linguagem das provas. É por meio das provas que se certifica a ocorrência do fato e seu perfeito enquadramento aos traços tipificadores veiculados pela norma geral e abstrata, permitindo falar em subsunção do fato à norma e em aplicação entre antecedente e conseqüente, operações lógicas que caracterizam o fenômeno da incidência normativa. Faz referência ao doutrinador Paulo de Barros Carvalho.*

No caso em apreço, houve erro o levantamento efetuado pela fiscalização.

10) *Assim, a norma individual e concreta em comento entendeu que o fato omissão estava completo, sem ter demonstrado devidamente a ocorrência do critério material da regra-matriz de incidência tributária, não podendo se aferir devidamente sua grandeza, como também determinar devidamente o seu critério quantitativo - base de cálculo – como conseqüência lógica da inexistência do critério material, violando assim os princípios da legalidade, da tipicidade cerrada, da segurança jurídica e da capacidade contributiva.*

11) *O princípio da verdade material é tão forte e base de todo o Estado-de-Direito, que já se escreveu, noutra ocasião: Enquanto o fisco não comprovar que os indícios por ele apresentados implicam necessariamente a ocorrência do fato gerador, estaremos diante de mera presunção simples, não de prova. Não terá, pois, o fisco cumprido seu ônus e a conseqüência é o dever do julgador considerar não comprovada a ocorrência do fato gerador e do nascimento da obrigação tributária.*

12) *Portanto, carente a prova do fisco, que deixou de aprofundar as investigações tendentes a verificar uma provável omissão de receita, devem ser provido o recurso do presente sujeito passivo. Há que se observar que o lançamento tributário deve vir acompanhado de prova segura da infração que se pretende imputar, no sentido de não se exigir tributos indevidos ou acima do efetivamente devido.*

13) *De todo o exposto, fica demonstrado que não pode prosperar o lançamento de ofício no que tange a suposta falta de recolhimento do IOF. Assim, requer o cancelamento do mencionado lançamento.*

DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

14) *O cerne da questão está na interpretação que se deve dar à expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições". De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Portanto, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.*

15) *A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, da punição aplicada pela fiscalização.*

16) *Entendemos que a SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei n.º 9.430/97.*

17) Inaplicável, portanto, a SELIC como taxa de juros de mora sobre a multa de ofício.

Finalizando, a Impugnante conclui com o seguinte pedido, in verbis:

III — DO PEDIDO

Senhor Delegado, isto exposto e com base no inciso I, do artigo 145 e 149, do Código Tributário Nacional, pede a V. Sa. que seja julgado improcedente o Auto de Infração do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos de Valores Mobiliários — IOF, que tem por violado os arts. 49, 50 e 51, do Decreto n.º 4.494, de 3 de Dezembro de 2002, por entender ser ato de inteira justiça.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não há cerceamento de defesa quando o Autos de Infração (AI) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, neste, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

STF. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL

Constitucionalidade do fornecimento de informações sobre movimentações financeiras, diretamente ao fisco, sem previa autorização judicial (LC n.º 105/2001).

PROVAS LÍCITAS.

O acesso às informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal independe de autorização judicial, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA. CABIMENTO. Os juros moratórios incidem sobre a totalidade da obrigação tributária principal, nela compreendida, além do próprio tributo, a multa.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este colegiado julgador.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.

A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IOF. INCIDÊNCIA. FACTORING.

O IOF incide sobre operações de crédito realizadas por empresas que exercem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

As empresas de factoring adquirentes do direito creditório são responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional.

Contra a decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando (i) que realizou um pedido de parcelamento, mas que posteriormente foi negado; (ii) alega, num único parágrafo, que o lançamento foi feito com base em meros indícios de omissão, estas baseadas em análise incompleta diante de possíveis operações de factoring realizadas (colaciona em texto doutrinário sobre assuntos diversos e estranhos ao objeto da lide); (iii) colaciona outro texto doutrinário sobre a incidência de juros sobre multa e traz argumentos sobre o procedimento administrativo para adesão ao parcelamento. Ao final pede permanência ao parcelamento e efetivação da consolidação do débito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, posto que apresentado dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias. Contudo, o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte não merece conhecimento, considerando que a Recorrente não recorreu da decisão recorrida, apresentando argumentos recursas totalmente estranhos a lide. Explico.

O objeto da lide, diz respeito sobre a incidência de IOF sobre operações de crédito realizadas por empresas que exercem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*), sendo apurado pela fiscalização omissão de receita, lançamentos e pagamentos de tributos por parte da Recorrente.

Em sede de defesa, a Recorrente questionou devidamente o lançamento atinente a exigência do IOF e da exigência do juros de mora sobre a multa de ofício, sendo todos os argumentos analisados pela DRJ.

Diametralmente oposto aos argumentos explicitados em sede de defesa, a Recorrente em sede recursal alegou (i) que realizou um pedido de parcelamento, mas que posteriormente foi negado; (ii) alegou, num único parágrafo e não atacando a decisão recorrida, que o lançamento foi feito com base em meros indícios de omissão, estas baseadas em análise incompleta diante de possíveis operações de factoring realizadas e colacionou em texto doutrinário sobre assuntos diversos e estranhos ao objeto da lide; (iii) colacionou outro texto doutrinário sobre a incidência de juros sobre multa e trouxe argumentos sobre o procedimento administrativo para adesão ao parcelamento. Ao final pleiteou a permanência no parcelamento e efetivação da consolidação do débito, argumentos estes estranhos ao objeto da lide e que não se prestam para atacar a *ratio decidendi*.

Por estas razões, entendo que o recurso voluntário não deve ser conhecido.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo