



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

Processo n° 10469.731550/2012-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.373 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ
Recorrente MULTIBAN FAGTORING E FOMENTO LTDA. - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

USO DE DADOS DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não pode prosperar a arguição de nulidade, formulada de modo genérico, por inobservância das restrições ao uso de dados referentes à movimentação financeira insertos no art. 11, §3º da Lei 9311/96, quando nem houve requisição de movimentação financeira junto aos bancos, nem subsiste a antiga vedação à constituição de créditos tributários pela SRF mediante dados da CPMF.

ÔNUS DA PROVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PODER DE INVESTIGAÇÃO DO FISCO.

É insustentável a tese segundo a qual, a partir da Lei Complementar nº 105/2001, cabe ao fisco o ônus da prova da origem dos depósitos bancários, em vista da amplitude de poderes conferidos às autoridades fazendárias, eis que: a) trata-se de presunção legal, que não foi derogada; b) a presunção não se encontra condicionada ao poder de fiscalização do fisco; c) a aceitação da tese implicaria a revogação de todas as demais presunções legais de omissão de receitas, uma vez que o fisco sempre dispôs da prerrogativa de examinar livros e documentos de qualquer contribuinte.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, será aplicada à multa de ofício de 150%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ATIVIDADE DE FACTORING. OBRIGATORIEDADE DE OPÇÃO PELO LUCRO REAL.

Correto o arbitramento do lucro quando a contabilidade apresentada pelo contribuinte é imprestável para identificar a efetiva movimentação bancária da empresa, e a empresa opta pelo lucro presumido, quando estava obrigada à apuração do lucro real, pela existência de atividade de factoring.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

BASE DE CÁLCULO. SUBSTITUIÇÃO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS POR MARGEM DE LUCRO. ATIVIDADE DE FACTORING.

Improcedente o pedido de substituição da base de cálculo, apurada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, por suposta margem de lucro de um por cento da atividade de factoring, por ausência de previsão legal. Ademais, o próprio contribuinte nega que exercia tal atividade, e não apresenta nenhum elemento que possibilitasse calcular os tributos devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, AFASTAR a Decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL, nos seguintes termos: 1) Pelo voto de qualidade, mantiveram os juros sobre a multa, vencidos os Conselheiros Sérgio Luiz Bezerra Presta, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias; 2) Por unanimidade de votos, deram provimento parcial às parcelas de IRRF onde os pagamentos a beneficiários foram identificados (os próprios sócios ou sua genitora) e as causas seriam a Distribuição Disfarçada de Lucros); 3) Por unanimidade de votos, negaram provimento em relação às demais matérias, inclusive quanto à qualificação da multa, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente em Exercício), Mauricio Pereira Faro, Sergio Luiz Bezerra Presta, Karem Jureidini Dias, Mozart Barreto Vianna e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 4390-4410):

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração às fls. 02 a 318, para exigência de crédito tributário referente aos anos calendários de 2007 a 2010, adiante especificado:

TRIBUTO	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	04	1.048.661,64	363.193,49	1.572.992,50	2.984.847,63
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	101	445.180,50	148.339,96	667.770,79	1.261.291,25
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	194	406.990,79	145.056,04	610.486,27	1.162.533,10
Contribuição para o PIS/PASEP	253	66.136,01	23.571,59	99.204,12	188.911,72
Imposto de Renda Retido na Fonte	313	52.843,97	18.523,37	39.632,98	111.000,32
TOTAL	-	-	-	-	5.708.584,02

Os referidos autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infrações à legislação dos impostos e contribuições descritas em cada Auto de Infração e no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 321 a 342. Os enquadramentos legais encontram-se discriminados nos Autos de Infração, que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem. As irregularidades constatadas e suas conseqüências podem ser assim resumidas, conforme Relatório de Encerramento de Ação Fiscal:

I – DO PROCEDIMENTO FISCAL

- Iniciamos procedimento fiscal no contribuinte especificado acima em 03/01/2012, com ciência, por via postal, ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, conforme citado termo e Aviso de Recebimento - AR. Por meio de tal termo solicitamos a apresentação dos seguintes livros e documentos, referentes aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010.

- Em 03/02/2012, o contribuinte apresentou resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, através do sócio Adriano Martinho Santos Henriques, informando, em síntese, que:

a) com relação à apresentação dos livros Diário e Razão, informou que a empresa não era optante pelo Lucro Real, motivo pelo qual não possuía os livros solicitados;

b) com relação aos livros fiscais, itens 2, 3 e 4 do termo de início, como os mesmos são próprios de empresas mercantis revendedoras de mercadorias e assim, contribuintes do ICMS, o que não é o caso da fiscalizada, motivo pelo qual não possui tais livros;

c) Com relação às Declarações Digitais de Serviços, não apresentou tais documentos a SEMUT-Natal com relação aos anos-calendário 2007 e 2008, enquanto que não estaria obrigada a apresentar tais declarações em relação aos anos-calendário 2009 e 2010 por não ter tido movimento em tais anos, ou seja, não realizou operações de factoring nestes últimos anos;

d) Não possui Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências em razão de não ter sido exigido pelo fisco municipal;

e) Com relação aos extratos das contas bancárias da empresa, alegou que os mesmos se constituem em documentos privados, protegido pelo sigilo de dados assegurado pela Constituição Federal, art. 5º, inciso XII, salvo por ordem judicial, razões pelas quais deixa de apresentar esses documentos;

f) Com relação às Notas Fiscais de Serviços, alegou que "... Nas operações de factoring, a empresa troca ativos com o objetivo de facilitar (fomentar) a atividade mercantil. Essas operações, quando ocorrerem, se deram nela simples troca de cheques por dinheiro em espécie, mediante cobrança de taxa financeira, sem a necessidade de emissão de documento fiscal. Vale salientar que a empresa não se encontra regida pela legislação das sociedades Financeiras determinadas pelo BACEN";

g) com relação aos contratos de fomento mercantil, alegou que pelas mesmas razões da alínea "f" acima, a empresa não celebrava contrato formal para suas operações, até mesmo porque não há previsão legal dessa exigência sem, contudo, invalidar os atos jurídicos praticados;

h) apresentou cópia do Contrato Social e Aditivos;

i) informou, ainda, que a empresa não possui demandas judiciais relativas a tributos e contribuições federais

- Após ser reintimado por duas vezes, a contribuinte respondeu, através do sócio Adriano Martinho Santos Henriques, que não teve faturamento nos períodos fiscalizados, motivo pelo qual não efetuou: recolhimento de tributos; a escrituração do Livro LALUR; apresentação das DACON; e inclusão de valores nas DCTF apresentadas.

- ~~Tendo sido cientificado da RMF nº 0420100.2012.00001, o Banco Bradesco apresentou os extratos bancários solicitados~~

(em papel e em meio magnético), tendo solicitado prazo para apresentação dos documentos faltantes, os quais foram apresentados posteriormente.

- no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, do qual o contribuinte tomou ciência em 07/05/2012, foi solicitado a apresentação dos elementos especificados abaixo, haja vista a necessidade do contribuinte justificar e comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, os créditos freqüentes e habituais em suas contas bancárias:

a) Apresentação de demonstrativo (planilha) onde constem as seguintes informações acerca dos cheques trocados: titular — banco - agência – número do cheque emissão – data – total de dias – taxa (%) – valor bruto (R\$) – valor líquido (R\$) – forma de pagamento (caso tenha sido em cheque especificar os dados do cheque; se transação bancária eletrônica apresentar comprovante bancário DOC, TED, transferência);

b) Comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente, bem como a operação comercial/mercantil a que se refere, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, conforme relação constante no ANEXO ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal citado acima.

- Em 18/06/2012, o contribuinte apresentou, por meio de seu procurador, resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal especificado no item 8 acima, alegando, em síntese, que: a sua atividade desenvolvida é o fomento mercantil, consistindo na troca de ativos, especialmente de cheques, trabalhando com a liberação de valores para pequenos comerciantes, em troca de cheques de pequenos valores arrecadados por estes de seus clientes, sendo remunerado por tal operação. Neste passo, os valores creditados em suas contas bancárias tem origem nos próprios cheques adquiridos em razão do fomento mercantil. Assim, os depósitos realizados tem origem na apresentação desses cheques para cobrança, porém, muito deles são devolvidos pelas instituições bancárias, acarretando a necessidade de reapresentação para nova liquidação, bem como cobrança judicial, conforme faz prova o relatório de movimentação processual do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte anexado a resposta. Informou que o montante de cheques devolvidos foi bastante significativo e ultrapassou a cifra de R\$ 5.764.500,00, apresentando detalhamento em planilha anexa. Informou, ainda, que não localizou os seus livros contábeis e não mantém o controle das suas operações de fomento realizadas, em sua maioria, a quase cinco anos, de modo que não foi possível elaborar um demonstrativo contendo as informações sobre os cheques trocados, conforme solicitado no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal. Por fim, informou que utilizava como "fator de compra" dos títulos de crédito (cheques) negociados, o indicador publicado diariamente pela ANFAC Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil Factoring e que serve de

referência para os negócios de fomento no país, apresentando cópia de ementa do acórdão nº 108-09711 do CARF e série histórica do fator ANFAC no período de 26/03/2012 a 08/05/2012.

- Após nova intimação, em 29/08/2012, o contribuinte alegou, através de seu procurador, sem apresentar qualquer elemento comprobatório, que os valores creditados em suas contas bancárias têm origem: i) no capital social integralizado; ii) nos depósitos e na circularização dos títulos de crédito adquiridos, bem como no ressarcimento dos cheques objetos de negociação que não foram compensados por insuficiência de fundos. Ressaltou, novamente, o montante de cheques devolvidos, conforme planilha apresentada a esta fiscalização em resposta anterior. Afirmou que os livros fiscais foram, igualmente, disponibilizados, o que não aconteceu. Informou, ainda, que deixou de apresentar o demonstrativo solicitado em razão de ter realizado as operações de fomento mercantil sem formalidades, de maneira que não era possível a indicação e vinculação dos elementos solicitados no Termo de Intimação Fiscal especificado no item anterior. Por fim, solicitou a concessão de novo prazo para fins de exibir elementos complementares a resposta, inclusive, uma relação de clientes com os quais realizou operações de troca de ativos. Em 25/09/2012, o contribuinte apresentou resposta complementar ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 15/08/2012, com ciência do contribuinte em 17/08/2012, apresentando as planilhas anexas à resposta que tratam dos seguintes itens: i) o volume mensal das operações de fomento; ii) a indicação do percentual aplicado na negociação dos títulos de crédito adquiridos (fator de compra); iii) o IOF incidente nas referidas operações de factoring; e iv) a relação dos clientes com os quais realizou operações de aquisição/troca de ativos.

- Em 16/11/2012, foi lavrado o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, do qual o contribuinte tomou ciência em 20/11/2012, cientificando o mesmo acerca das conclusões desta fiscalização de que o mesmo encontra-se sujeito às regras de tributação das instituições financeiras, uma vez a constatação de que a atividade principal do contribuinte, praticamente exclusiva, é a realização de empréstimos, operações de mútuo, de forma habitual e sistemática, através da troca de cheques, realizadas sempre na informalidade. A atividade de concessão de crédito, a qual foi diversas vezes realizada pelo contribuinte fiscalizado, é própria das instituições financeira e não de factoring como argumenta o contribuinte. Cientificamos o contribuinte, conforme item 27 do citado termo, de que como o mesmo não comprovou a origem dos créditos em suas contas bancárias, com documentos hábeis e idôneos, aplicaríamos o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, caracterizando-se assim tais créditos não comprovados como omissão de receitas, destacando-se que seriam excluídos os valores referentes a cheques que foram devolvidos, conforme extratos bancários. Também cientificamos o contribuinte, acerca da sistemática a ser adotada para determinação do IRPJ e da CSLL, com o

arbitramento do lucro, haja vista a não apresentação dos Livros Diário e Razão escriturados de acordo com a sistemática do Lucro Real Arbitrado, relativamente aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2011. Por fim, o contribuinte foi intimado a apresentar novos elementos.

- Em 29/11/2012, o contribuinte apresentou resposta, através de seu procurador, alegando, em síntese, que ratifica os termos expendidos na resposta apresentada ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal exarado em 03/05/2012, no sentido de reafirmar que os fatos constatados pela fiscalização remetem, justamente, à atividade de fomento mercantil desenvolvida pela contribuinte, conforme já restou sobejamente demonstrado no âmbito do presente procedimento fiscal, asseverando que a atividade do contribuinte consiste em factorização, isto é, na troca de ativos, especialmente de cheques, liberando valores para pequenos comerciantes, em troca de cheques de pequenos valores arrecadados por estes de seus clientes, sendo remunerado por tal operação, sendo que alguns dos cheques são devolvidos, acarretando a necessidade de reapresentação para nova liquidação, o que dá ensejo a novos depósitos, aparentando, assim, uma movimentação muito maior que a real. Com relação ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal, afirma que todas as operações destacadas no aludido ANEXO também se referem ao exercício da sua atividade de fomento mercantil, sendo claro que os favorecidos/beneficiários das operações em comento fazem parte do rol de clientes da contribuinte. Entretanto, argumenta que é necessário um verdadeiro rastreamento do motivo e destinação dos cheques atinentes aos recursos movimentados a débito nas suas contas-correntes, uma vez que, como já afirmado no âmbito deste procedimento fiscal, a contribuinte não possui os controles de todas as suas transações de troca de cheques, além de que o referido ANEXO elenca ao todo 34 operações, ao longo de 04 anos, sendo necessário, inclusive, a busca de informações junto à instituição bancária operadora da conta-corrente em comento, tendo solicitado a prorrogação do prazo por 30 dias para atendimento do citado termo.

- Em 07/12/2012, portanto, após o prazo concedido, o contribuinte apresentou resposta complementar ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 16/11/2012.

II – DAS INFRAÇÕES APURADAS

- Na resposta apresentada ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, através do sócio Adriano Martinho Santos Henriques, não apresentou os livros e documentos solicitados, destacando-se a não apresentação dos contratos de fomento mercantil referentes aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, alegando que tais contratos não existem, pois a empresa não celebrava contrato formal para suas operações ou então foram destruídos. Destacou que essas operações, quando ocorreram, se deram pela simples troca de cheques por dinheiro em espécie, mediante cobrança de taxa financeira, sem a necessidade de

emissão de documento fiscal ou de contrato de fomento mercantil, segundo seu entendimento.

- Desse modo, tornava-se necessário que o contribuinte apresentasse a esta fiscalização, demonstrativo onde constassem informações acerca dos cheques recebidos (emitente, banco, agência, número do cheque, valor, data), o valor pago na troca dos respectivos cheques, informando e comprovando, mediante documentação hábil e idônea, a forma de pagamento dos mesmos (em espécie, cheques, transferência, DOC, TED), o que foi solicitado através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 03/05/2012 e do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 15/08/2012. Nas respostas apresentadas o contribuinte alegou que deixava de apresentar o demonstrativo solicitado em razão de ter realizado as operações de fomento mercantil sem formalidades, de maneira que não era possível a indicação e vinculação dos elementos solicitados: titular – banco – agência – número do cheque – emissão – data – total de dias – taxas – valor bruto – valor líquido – forma de pagamento.

- O contribuinte teve uma movimentação financeira bastante significativa nos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, mesmo desconsiderando os cheques devolvidos, o que foi feito por esta fiscalização, sendo o montante desta movimentação, superior a dez milhões cento e setenta mil reais, entretanto, o mesmo declarou receita zero em tais anos-calendário nas declarações DIPJ e não informa débitos nas DCTF, não tendo recolhido um centavo sequer dos tributos devidos em tais anos-calendário.

- Com o intuito de verificar a efetiva atividade desenvolvida pelo contribuinte, a fiscalização realizou diligências fiscais em diversos contribuintes. De acordo com o QUADRO I DILIGÊNCIAS FISCAIS REALIZADAS COM OBJETO DE ESCLARECER DÉBITOS (SAÍDAS) DAS CONTAS BANCÁRIAS DA MULTBAN (fls.), a grande maioria dos contribuintes informou a esta fiscalização que as operações realizadas com a Multban que justificariam o recebimento de cheques desta factoring, seriam empréstimos realizados única e simplesmente através da troca de cheques, sem qualquer formalidade, sem celebração de contrato de fomento mercantil. Chama atenção, o grande número de contribuintes pessoas físicas, identificados como destinatários dos cheques emitidos pela Multban, os quais negociaram diretamente com a mesma, operações de empréstimos, através da troca de cheques seus, não se tratando de cheques pré-datados entregues por estes contribuintes a empresas que teriam negociados os mesmos com a factoring, como tenta fazer parecer o contribuinte fiscalizado. Com relação às negociações realizadas pelas empresas Tibério Ristorante, Tinos Motel Ltda e VE Alimentos Ltda, as mesmas tentam justificar essas negociações como troca de ativos, cheques pré-datados recebidos de clientes, entretanto, quando intimamos estes contribuintes para que especificassem os ativos negociados, apresentassem a escrituração contábil de tais ativos, bem como a escrituração da negociação dos mesmos com

a Multban, e apresentassem cópia do contrato de fomento mercantil firmado, coincidentemente, os três contribuintes apresentaram a mesma resposta, que os cheques pré-datados foram escriturados como vendas a vista, e que, portanto, não tinham como ser identificados, não sendo apresentado qualquer livro contábil onde tivessem sido registrados estes ativos bem como a negociação dos mesmos com a factoring Multban, assim como, não foram apresentados os contratos de fomento mercantil.

- De acordo com o QUADRO 2 DILIGÊNCIAS FISCAIS REALIZADAS COM OBJETO DE ESCLARECER CRÉDITOS (ENTRADAS) NAS CONTAS BANCÁRIAS DA MULTBAN, os contribuintes diligenciados acerca dos motivos pelos quais realizaram depósitos/transferências para as contas bancárias da Multban, informaram, em sua maioria, que tais operações eram realizadas a título de quitação de empréstimos.

- Ao longo da fiscalização constatou-se que a atividade da Multban Factoring e Fomento restringiu-se a concessão de crédito a terceiros, mediante a permuta, com deságio, de numerário por cheques pré-datados, enquanto que a atividade de factoring requer a continuidade e a conjugação das seguintes subatividades: assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber; e compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços. A simples operação de troca ou compra de cheques não é suficiente para caracterizar a operação de fomento mercantil. Destaque-se que quando intimado a apresentar os contratos de fomento mercantil que deveriam ter sido firmados, o contribuinte sempre alegou que os mesmos não foram firmados, haja vista que as operações foram realizadas sem qualquer formalidade e que se resumiam à liberação de pequenos valores através da troca de cheques.

- Desse modo, as operações de empréstimos habituais e frequentes, como identificados no presente caso, praticadas pela Multban Factoring e Fomento, são serviços financeiros prestados, de natureza comercial e similar às operações privativas de instituições financeiras, nos termos do parágrafo único do art. 17 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964. O Conselho Monetário Nacional (CMN), por meio da Resolução nº 2.144, de 22 de fevereiro de 1995, esclareceu que factoring é uma atividade comercial, mista e atípica, que soma prestação de serviços à compra de ativos financeiros, praticada por empresas de fomento mercantil e que se distingue das atividades das instituições financeiras, não podendo aquelas empresas praticar qualquer operação privativa de instituição financeira. No tocante ao Código Civil, as aquisições de direitos creditórios regem-se pelos arts. 286 a 298, tendo natureza jurídica distinta das operações de empréstimo de mútuo, que se regem pelos arts. 586 a 592. A diferenciação evidenciada pelo Código Civil também pode ser encontrada no Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o Imposto sobre Operações

de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários IOF, ao dispor sobre operações de crédito.

- Conforme se depreende das normas transcritas acima, as operações de crédito, entre outras, alcançam empréstimos sob qualquer modalidade, aquisição de direito creditório e mútuo de recursos financeiros, entretanto, a legislação limitou a atuação das factoring a 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.

- Operações de mútuo, que se diferenciam das aquisições de direito creditório, não figuram entre as atribuições das factoring. Desta forma, pode-se concluir que fica afastada a possibilidade de tributação do contribuinte ora fiscalizado sob as regras aplicáveis às empresas de factoring, pois constatamos ao longo do procedimento fiscal que, dentre suas atividades, inclusive consistindo na sua atividade principal, está a realização de empréstimos de mútuo, de forma habitual e sistemática, própria de instituição financeira, mediante a troca de cheques.

- Registre-se que na diligência fiscal realizada no contribuinte Multban Factoring e Fomento Ltda, referente às fiscalizações desenvolvidas nos contribuintes Central de Serviços e Comércio Ltda e Central de Serviços Contábeis Ltda, quando intimado a apresentar os talonários de Notas Fiscais, o mesmo informou a esta fiscalização que nunca solicitou a expedição dos mesmos junto à Prefeitura Municipal de Natal. Já quando solicitado a apresentar cópias dos contratos de fomento mercantil firmados ao longo dos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, o mesmo informou que não mais possuía tais contratos em seus arquivos, pois não tem o hábito de guardar tais documentos após ter concluído as respectivas declarações do exercício fiscal correspondente, destacando que o movimento da empresa, proveniente de tais contratos, já se encontrava descrito nos Livros Razão que outrora foram apresentados a esta fiscalização. Destaque-se que os Livros Razão apresentados na diligência citada acima, não possuía a escrituração da movimentação financeira do contribuinte e foi escriturado pela sistemática anual, além de não constarem todas as transações realizadas pelo contribuinte.

1. OMISSÃO DE RECEITAS:

- O contribuinte apresentou as Declarações de Informação da Pessoa Jurídica DIPJ dos exercícios de 2008 a 2011, referentes aos anos-calendário 2007 a 2010, pela sistemática do Lucro Presumido, ZERADAS, assim como as Declarações de Débitos e Créditos Federais DCTF também foram entregues ZERADAS, contrastando significativamente com a movimentação financeira do contribuinte em tal período, a qual foi superior ao montante

de dez milhões de reais.

- Solicitado ao contribuinte a comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente, bem como a operação comercial/mercantil a que se referiam, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, respondeu que os valores creditados em suas contas bancárias tem origem nos cheques adquiridos em razão do fomento mercantil; no capital integralizado; nos depósitos e na circularização dos títulos de crédito adquiridos; bem como no ressarcimento dos cheques objetos de negociação que não foram compensados por insuficiência de fundos. Em nenhum momento o contribuinte apresentou documentos que comprovassem a origem dos créditos em sua conta bancária.

- Deu-se ao contribuinte, oportunidades para que o mesmo apresentasse planilha, contendo informações acerca dos cheques trocados, que permitissem a esta fiscalização identificar os tomadores dos empréstimos, a diferença entre o valor do cheque trocado e o valor pago pelo mesmo, identificando a taxa de juros aplicada e o prazo de pagamento, ou seja, quando o mesmo foi pago, entretanto, o contribuinte em nenhum momento apresentou os elementos solicitados, alegando a informalidade nas suas operações e de não possuir controle das mesmas.

- Desse modo, o contribuinte não comprovou a origem dos créditos em sua conta bancária, motivos pelos quais, devemos aplicar o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe que se caracterizam também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

- Como o contribuinte não justificou os créditos em suas contas bancárias, apesar de intimado e reintimado, consideraremos os mesmos como omissão de receitas, excluindo-se os valores referentes a cheques que foram devolvidos, conforme extratos bancários e demonstrativos de CRÉDITOS NAS CONTAS BANCÁRIAS NÃO COMPROVADOS, em observância à legislação citada acima.

- Na resposta apresentada ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o contribuinte alegou que não era optante pela sistemática do Lucro Real, razão pela qual não possuía os livros Diário e Razão. Entretanto, o contribuinte não efetuou, e nem poderia, a opção pela sistemática do Lucro Presumido de acordo com o disposto no artigo 26 da Lei nº 9.430/96, não tendo realizado pagamento do IRPJ devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, sendo que apresentou todas as Declarações DCTF, relativas aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010 sem qualquer débito, assim como as declarações DIPJ também foram entregues zeradas, não tendo, portanto, efetivado, o que seria indevido, a opção pela sistemática do Lucro Presumido, de acordo com o disposto no artigo 26 da Lei nº 9.430/96. O contribuinte nem poderia

fazer tal opção, haja vista o objeto, constante do Contrato Social, o qual consiste na atividade de factoring que na verdade é de instituição financeira, como vemos ao longo deste termo, o que não permite tal opção.

- O contribuinte também não realizou o pagamento do IRPJ por estimativa ou elaborou Balanço/Balancetes de Suspensão, conforme preceituam o artigo 2o da Lei nº 9.430/96 e o artigo 35 da Lei nº 8.981/95, que viesse a caracterizar a opção pela sistemática do Lucro Real Anual, o que justificaria os Livros Diário e Razão, anos-calendário 2007 e 2008, escriturados de acordo com esta sistemática, apresentados em diligência fiscal anteriormente realizada no contribuinte, destacando-se que tais livros não possuem a movimentação financeira escriturada. Desse modo, encontra-se o contribuinte sujeito à apuração do Lucro Real Trimestral para determinação do IRPJ e da CSLL, referente aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, de acordo com o disposto na Lei nº 9.430/96 com alterações posteriores, bem como ao PIS NÃO-CUMULATIVO e a COFINS NÃO-CUMULATIVA, conforme Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com alterações posteriores. Destaque-se que as instituições financeiras, atividades destas que ao nosso ver o contribuinte de fato exercia, assim como as factoring estão obrigadas à sistemática do Lucro Real, conforme artigo 14, incisos II e VI da Lei nº 9.418/98.

- Como descrito acima, foi dado ao contribuinte oportunidades para que apresentasse planilha, baseada em documentos comprobatórios, contendo informações acerca dos cheques trocados, que permitissem a esta fiscalização identificar os tomadores dos empréstimos, a diferença entre o valor do cheque trocado e o valor pago pelo mesmo, identificando a taxa de juros aplicada e o prazo de pagamento, ou seja, quando o mesmo foi pago, entretanto, o contribuinte em nenhum momento apresentou os elementos solicitados, alegando a informalidade nas suas operações e de não possuir controle das mesmas. Desse modo à única forma de tributação é o arbitramento, com base nos dados disponíveis.

- Ao longo da fiscalização, conforme itens anteriores, ficou comprovado que as contas bancárias do contribuinte serviram preponderantemente para a realização de empréstimos de mútuo a terceiros, através de simples troca de cheques, de forma habitual e sistemática, com o fim especulativo de lucro, atividade essa que é privativa de instituição financeira, conforme legislação citada acima. Registre-se que, ainda que o contribuinte, além de empréstimo de mútuo, tivesse praticado o desconto de títulos, tais atividades também estariam no campo de atuação das instituições financeiras.

- As instituições financeiras (assim como as factoring,) estão sujeitas à tributação pelas regras do Lucro Real, conforme dispõe o art. 14, incisos II e VI, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1997. Entretanto, quando intimado e reintimado a apresentar os Livros Diário e Razão escriturados de acordo com

a sistemática do Lucro Real Trimestral, uma vez que não fez opção pela sistemática do Lucro Real Anual, o contribuinte, inicialmente, argumentou que não houve faturamento no período fiscalizado, motivo pelo qual não teria escrituração. Tendo em vista que o contribuinte não apresentou e nem disponibilizou os Livros Diário e Razão escriturados de acordo com a sistemática do Lucro Real Trimestral, a que estava obrigado, fica o mesmo sujeito ao lançamento de ofício com base no Lucro Arbitrado, para determinação do IRPJ e da CSLL, conforme artigo 530, inciso III, do RIR/99 e ao PIS CUMULATIVO e a COFINS CUMULATIVA de acordo com a legislação vigente.

*2. PAGAMENTOS BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS/
PAGAMENTOS SEM CAUSA:*

Após análise dos extratos e demais documentos bancários obtidos junto às instituições financeiras em conjunto com as diversas diligências fiscais junto a contribuintes que foram beneficiários de valores debitados nestas contas bancárias, a fiscalização intimou o contribuinte a identificar/comprovar, mediante documentação hábil e idônea as operações que dizem respeito aos recursos movimentados a débito nas contas-corrente, constante no ANEXO de tal termo.

- Em resposta apresentada em 29/11/2012, o contribuinte argumenta, em síntese, que todas as operações destacadas no aludido ANEXO também se referem ao exercício da sua atividade de fomento mercantil, sendo claro que os favorecidos/beneficiários das operações em comento fazem parte do rol de clientes da contribuinte. Já em resposta apresentada em 07/12/2012, o contribuinte, argumentou, em síntese, que: 1) os recursos vinculados aos débitos relacionados no anexo do referido termo de constatação estão relacionados com atividade de fomento mercantil; 2) em razão da circularização dos títulos de créditos (cheques), pode ocorrer, como de fato ocorreu, ausência de relação jurídica direta entre o emitente e o favorecido pela compensação; 3) dos débitos listados no mencionado anexo, apenas o documento de nº 0000001839, emitido em 27/10/2010, não tem nenhuma relação com a atividade de fomento mercantil, pois se trata de pagamento de honorários advocatícios em contraprestação aos serviços jurídicos em favor da Multban; e 4) os lançamentos a débito relacionado com os documentos 000001728, 000001908 e 000001727, também não guarda relação com a atividade de fomento, mas foram pagos a título de distribuição de lucro ao sócio Adriano Martinho Santos Henriques.

- Analisando as respostas do contribuinte juntamente com os documentos e informações obtidas através das diligências fiscais, a fiscalização considerou que estariam justificadas as saídas em relação aos contribuintes discriminados abaixo:

- SAÍDAS DAS CONTAS BANCÁRIAS JUSTIFICADAS -

Contribuinte	Motivos/Justificativas
Ademilson Júnior Cardoso de Aguiar	troca de cheques
Candice Valéria Correia Souza	pagamento feito a Sra. Candice por ordem do Sr. Waldemar Aro, o qual tomou empréstimo do valor repassado para a Sra. Candice
Central de Serviços Contábeis Ltda	intermediava, para seus clientes, troca de cheques para a Multban
Central de Serviços e Comércio Ltda	intermediava, para seus clientes, troca de cheques para a Multban
Cláudia Alvarenga M. A. Santos	honorários advocatícios, conforme ações judiciais em que a mesma é advogada da Multban
Emmanuel Pereira	recebeu cheque de terceiros
Francisco Palhares de Lima	tomava recursos emprestados junto a Multban a taxa de 3% para repassar para terceiros a taxa de 4%
Jose Odilon Pereira	realizava troca de cheques com a Central de Serviços e Comércio Ltda e com a Central de Serviços Contábeis para clientes destas
Manoel Soares Alves	sacava cheques para a Central de Serviços Contábeis, de cujo quadro societários constava como "sócio", constituindo-se em interposta pessoa, uma vez que executava serviços de ASG na Central de Serviços Contábeis
Rosângela Soares Aladim de Araújo	esposa do sócio da Central de Serviços Contábeis, Clidenor Aladim de Araújo Júnior, para o qual sacava cheques e realizava depósitos
PG Prime Automóveis	cheques 1840 e 1841 referente a venda de veículo para a Multban (NF 3071) no valor de R\$ 319.000,00 e cheque 1996 referente a venda de veículo para a Girassol Veículo com parte do pagamento feito com cheque da Multban (NF 3430)

- Por outro lado, a fiscalização verificou também a existência de saídas, discriminadas abaixo, da conta bancária do contribuinte fiscalizado que configuram pagamentos sem causa, sujeitos, portanto, ao pagamento do IRRF, conforme determina o parágrafo 1º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, caso o contribuinte não comprove/justifique, mediante documentação hábil e idônea, o destino de tais recursos, motivo pelo qual procederemos ao lançamento de ofício do IRRF sobre tais pagamentos.

SAÍDAS DAS CONTAS BANCÁRIAS CONSIDERADOS COMO PAGAMENTOS SEM CAUSA-

Contribuinte	ivo de ser considerado Pagamento Sem Causa
Abreu Brokers S.A	valor recebido referente à comissão sobre a venda da unidade 702 do empreendimento INFINITY da Cyrela para o Sr. Adriano Martinho Santos Henriques
Contribuinte	ivo de ser considerado Pagamento Sem Causa
Consórcio Redenção	valor referente a pagamento de parcela de consórcio em nome de Adriano Martinho Santos Henriques
Cyrella Suécia Empreendimentos Imob. Ltda	Pagamento de parcela referente aquisição de apto no INFINITY Areia Preta pelo Sr. Adriano Martinho Santos Henriques
P. N. Automóveis Peças e Serviços Ltda.	o contribuinte diligenciado informou a esta fiscalização que os cheques sacados emitidos pela Multban foram recebidos da Sra. Calpúrnica Caldas de A Neta, a qual foi intimada e informou a esta fiscalização que os cheques se tratam de uma ajuda financeira para aquisição de um veículo, ajuda essa "ofertada" pelo seu filho Adriano Martinho Santos Henriques
Petrobrás Distribuidora	causa da operação não comprovada pelo contribuinte fiscalizado
Victoire Automóveis Ltda	causa da operação não comprovada pelo contribuinte fiscalizado e não identificada pelo beneficiário do cheque

- Destaque-se que não há o que falar em decadência no presente caso, haja vista que não houve qualquer pagamento ou declaração pelo contribuinte a título de IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte. Na ausência de pagamento deve-se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, segundo a qual o termo de início da contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

III – DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO - Infração: Omissão de Receitas

- A fiscalização entendeu estarem configuradas na presente fiscalização as figuras da sonegação e da fraude, tipificadas nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/1964, pois o contribuinte, como evidenciado ao longo da fiscalização, agiu de forma intencional no sentido de eximir-se integralmente do montante de tributos a serem pagos, pois todas as suas declarações, relativas aos anos-calandário 2007, 2008, 2009 e 2010, foram apresentadas ZERADAS, sendo que o mesmo possui uma movimentação financeira no período em montante superior a dez milhões de reais cuja origem não foi comprovada, apesar do contribuinte ter sido reiteradamente intimado e reintimado, tendo assim, visado com tais ações impedir integralmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que caracteriza sonegação, conforme artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

- Da mesma forma, a conduta decorrente da vontade livre e consciente do fiscalizado, modificou as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, tendo o contribuinte apresentado todas as suas declarações ZERADAS, em relação ao período fiscalizado, como se receita não tivesse, objetivando, assim, evitar integralmente o pagamento dos tributos.

Configura-se nesse caso a fraude, prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

- Assim, tendo em vista a presença de sonegação e de fraude, evidenciada nos presentes autos, aplicamos a multa de ofício qualificada, conforme artigo 44, inciso I e parágrafo primeiro da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, nas infrações referentes ao lançamento da omissão de receitas apurada.

- Deve-se registrar que o contador da Multban Fagting e Fomento Ltda responsável pelo preenchimento das declarações DIPJ, as quais foram apresentadas ZERADAS, assim como as declarações DCTF, é o Sr. Clidenor Aladim de Araújo Júnior, o qual é sócio da Central de Serviços Contábeis Ltda, que funciona no mesmo endereço da contribuinte fiscalizada, além de termos constatado que a Central de Serviços Contábeis e o Sr. Clidenor Aladim de Araújo Júnior, intermediaram, em diversas oportunidades, operações de empréstimos, através da troca de cheques, para os seus clientes junto a Multban Factoring e Fomento.

IV - DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

No início da fiscalização, o contribuinte sempre alegou em suas respostas, apresentadas através do sócio Adriano Martinho Santos Henriques, que não tinha auferido receitas no período, porém com as constatações registradas por esta fiscalização o mesmo passou a admitir, conforme resposta apresentada em 25/09/2012, que tinha auferido receitas, porém em valores irrisórios, comparando-se a sua movimentação financeira e a atividade que de fato exercia, que não era de factoring, mas sim de concessão de empréstimos/créditos, operacionalizados através de pura e simplesmente troca de cheques, atividade esta que é privativa de instituições financeiras. O contribuinte em sua última resposta apresentada a esta fiscalização alegou que determinadas saídas das contas bancárias, para as empresas Abreu Bookers, Cyrela e Consórcio Redenção, as quais constituem-se em despesas/investimentos pessoais do Sr. Adriano Martinho Santos Henriques, que tais saídas constituíam-se em pagamentos a título de distribuição de lucro ao sócio Adriano Martinho Santos Henriques, reconhecendo, assim, que tinha auferido receitas, porém sempre teve a intenção, claramente dolosa, de omitir tais receitas com o intuito de eximir-se integralmente do pagamento dos tributos devidos. E o responsável por essa ação dolosa, conforme evidenciado nos autos, foi o sócio Adriano Martinho Santos Henriques.

- Desse modo, ficou demonstrada a ocorrência de infração a lei, com conseqüências tributárias: movimentação de expressivos recursos em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, sem que nada tivesse sido oferecido à tributação, com apresentação de declarações zeradas associado a nenhum pagamento de tributos relativos ao período fiscalizado, violando disposições legais que determinam o pagamento de tributos e a

apresentação de declarações refletindo as atividades da empresa.

- Assim, com fundamento no artigo 135, inciso III c/c artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, constituímos a pessoa física ADRIANO MARTINHO SANTOS HENRIQUES CPF nº 778.817.02400, o qual figura como sócio-administrador da MULTBAN FACTORING E FOMENTO LTDA ME, desde sua constituição, como SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO dos créditos tributários ora lançados, de acordo com as provas acostadas aos autos.

V - CONSIDERAÇÕES FINAIS

- A Autoridade Fiscal formalizou Representação Fiscal para Fins Penais e procedeu ao arrolamento de bens e direitos, haja vista que o montante do crédito tributário ora lançado de ofício ultrapassa o montante de R\$ 2.000.000,00.

Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls. 4308 a 4335, na qual questiona integralmente os autos de infração, alegando em síntese o seguinte:

INAPLICABILIDADE DOS ARTS. 27 e 42 DA LEI N. 9.430/96 E DOS ARTS. 16, COM SEU PARÁGRAFO ÚNICO, E 20 DA LEI N. 9.249/95.

*Considerando que a própria fiscalização identificou a origem dos recursos, inclusive, classificando como decorrentes de atividades típicas de instituição financeira, **restou atendida a condição que exclui a presunção de que trata o art. 42 da Lei 9.430/96;** ou seja, afigura-se comprovada a origem dos recursos, haja vista que são oriundos de operações financeiras, conforme constatação do próprio lançamento, **donde o art. 42, da Lei nº 9.430/96, é inaplicável à espécie.***

Tomando como verdadeira a condição de instituição financeira, e outro caminho não há, é factível e curial que cada depósito que transitou pelas contas atuadas não substancia receita ou renda do próprio titular, pois correspondem a recursos originados do próprio capital integralizado da impugnante, que é o seu capital circulante, e nos valores de terceiros, que são representados pelos títulos de crédito descontados e nos pagamentos dos empréstimos contraídos, os quais são absolutamente compatíveis com o capital integralizado e com a atividade econômica desenvolvida pela impugnante, de empréstimos e compra de ativos financeiros, mediante taxa de remuneração de até 3% (três por cento), notadamente cheques.

*As instituições financeiras são consideradas empresas prestadoras de serviços, **onde o preço do serviço é justamente o deságio ou a taxa de juros aplicada na operação de fomento ou de mútuo, porém nunca o montante correspondente aos depósitos dos títulos adquiridos ou do pagamento dos***

empréstimos concedidos, motivo pelo qual se apresenta também insuscetível e inconcebível a aplicação dos arts. 27 e 42 da Lei nº 9.430/96, e dos arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95. Logo, não apresenta qualquer fundamento jurídico a eleição da totalidade dos depósitos como receita proveniente da atividade financeira exercida pela impugnante, com o fito de incidir ilegalmente sobre os depósitos bancários efetivamente confirmados, os percentuais de presunção do lucro arbitrado para fins de apuração do IRPJ (45%) e da CSLL (32%), bem como a alíquota da COFINS (4%) e do PIS (0,65%).

Uma vez que não restou definido o percentual de remuneração dos recursos financeiros disponibilizados e negociados pela impugnante, desconhecida é também a sua receita bruta, afastando-se, assim, a aplicação dos arts. 27 e 42 da Lei nº 9.430/96, e dos arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95, ao passo em que se impõe a subsunção ao feito dos arts. 51 e 55 da Lei nº 8.981/95.

Afastada a receita bruta apurada com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, resta contaminado de nulidade material o lançamento ora impugnando, não apenas quanto à apuração do IRPJ, mas também quanto à CSLL, à COFINS e ao PIS que, por força do art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, ostentam a mesma base impositiva.

Inegavelmente, os créditos ocorridos nas contas bancárias de uma instituição considerada como financeira, justamente pela prática da atividade de empréstimos e compras de títulos, não podem ser considerados como receita, pois, em verdade, correspondem à dinâmica de débitos e créditos, entre o mutuante e o mutuário, sendo que a receita do mutuante somente pode ser entendida como o valor correspondente aos juros ou à remuneração pelo capital mutuado. Em verdade, não é crível afirmar que os depósitos bancários, justamente neste tipo de atividade, equivalem à receita bruta, como indevidamente fizera a fiscalização.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – ERRO DE TIPO.

O erro de direito se caracteriza quando ou não seja aplicada a lei, ou a má aplicação desta seja notória e indiscutível, porque houve desconhecimento da norma, ou porque a norma foi interpretada de maneira inteiramente inaceitável por não se aplicar ao caso concreto.

A autoridade fiscal, ao lavrar o auto de infração contra a impugnante, fundamentando o lançamento nos arts. 27 e 42 da Lei nº 9.430/96, assim nos arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95, em detrimento aos arts. 51 e 55 da Lei nº 8.981/95, cometeu erro de direito que acarreta a nulidade insanável o lançamento.

O erro de tipo cometido no auto de infração acarreta a nulidade desses atos administrativos por afronta ao Princípio da

Legalidade, diante da inexistência de fundamento jurídico necessário para dar-lhes o devido embasamento legal.

Além disto, a Lei Maior e o próprio CTN estabelecem que os tributos devem ser exigidos na forma da lei, sem a qual será inconstitucional e ilegal a sua cobrança, assim como ser a atividade administrativa do lançamento vinculada as previsões legais, nos termos do inciso II, do artigo 5o e inciso I, do artigo 150, ambos da CF/88, e inciso I, do artigo 97 e parágrafo único, do artigo 142 do CTN.

O resultado dessa assertiva é a nulidade das autuações lavradas contra as empresas substituídas, por terem sido praticadas sem o arcabouço da legalidade em vista do Erro de Direito cometido.

Assim, o lançamento eivado de nulidade deve, sempre, ser desconstituído, independentemente de este poder ser ou não revisto. Caso haja a possibilidade de sua revisão, é imprescindível que ocorra a edição de novo lançamento, se ainda não houver decorrido o prazo decadencial para a sua realização.

O que fez o ilustre fiscal autuante? Utilizou a totalidade dos valores depositados nas contas bancárias da impugnante como receita bruta, mediante errônea aplicação dos arts. 27 e 42 da Lei nº 9.430/96 e dos arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95, quando deveria ter aplicado as disposições dos arts. 51 e 55 da Lei nº 8.981/95, uma vez que a receita bruta não era conhecida e que a origem dos depósitos bancários foi efetivamente comprovada, considerando estar vinculada à atividade operacional da impugnante, de operações próprias de instituição financeira, onde a receita bruta deve ser fixada com base na remuneração do serviços, isto é, conforme a taxa de juros, mas nunca à luz da totalidade dos depósitos compensados em suas contas correntes.

ARBITRAMENTO E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

Comprovada a origem dos recursos, desde que identificada a atividade do contribuinte, não se torna coerente a manutenção de uma base de cálculo que sabidamente não encontra respaldo na realidade fática. Não se pode, por isso, afirmar e considerar que todo depósito válido é uma receita, pois representa o simples retorno do capital, acrescido de juros, estes sim, é que se constituem no "plus", em receita, ou na base de cálculo para efeito de incidência do percentual de presunção para o arbitramento.

A questão da capacidade contributiva do contribuinte e o da vedação do confisco é entendida como princípio constitucional (art. 145, § 1º, e art. 150, IV, da CF/88); tais postulados se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, como conceituado pelo art. 133 e seus parágrafos do Código Tributário Nacional.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE.

Como se observa da enunciação do art. 674 do RIR/99, cuja base legal é o art. 61 da Lei nº 8.981/95, existe a previsão de tributação **exclusiva na fonte**, cuja alíquota incidente sobre o montante dos pagamentos não identificados ou sem justa causa, é de 35% (trinta e cinco por cento), que após o reajustamento da base de cálculo, na forma como aplicada pela fiscalização, alcança um percentual de $53,85\% = [1/(1 - 0,35) - 1] \times 100$.

É incongruente e inconcebível a convivência dos IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS, constituídos mediante arbitramento, cuja receita bruta considerada omitida corresponde à totalidade dos depósitos bancários compensados, **com o IRRF**, que fora constituído em razão de descontos de 9 (nove) cheques de titularidade da impugnante, no valor de R\$ 98.840,99, cuja base de cálculo ajustada atinge o valor de R\$ 152.052,07, considerados como pagamento sem justa causa.

O comando do citado art. 674 destina-se a valores pagos pela empresa que estejam regularmente insertos em sua escrituração contábil. Na hipótese, não há qualquer relação com pagamento, pois se trata de descontos de títulos de crédito (cheque) cuja circularidade e mudança de beneficiário perfaz circunstância inerente à própria natureza do referido título, ainda mais quando vinculado à empresa de fomento ou instituição financeira.

Assim, inexistindo pagamento não pode existir o IRRF sob essa modalidade. É de bom alvitre notar que o elemento nuclear do dispositivo legal reitor da tributação é a realização de pagamento (**no texto legal: pagamento efetuado**). Essa é a conduta que desencadeia o surgimento da obrigação tributária. Se não ocorreu a primeira não nasceu a segunda.

Portanto, não demonstrado e comprovado pelo fisco no lançamento a saída do numerário para pagamentos sem justa causa, não se poderá falar em pagamentos e, portanto, inaplicável o art. 674, § 1º, do RIR/99 (art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95), inclusive, em função da dupla e/ou tripla tributação sobre o mesmo recurso.

AGRAVAMENTO DE MULTA – INEXISTÊNCIA DE DOLO.

A leitura, mesmo superficial, das disposições da Lei nº 4.502/64 revela que as condutas exigidas para o agravamento da multa de ofício são três: **SONEGAÇÃO, FRAUDE e CONLUÍO**.

Diante dos aspectos fáticos e probatórios arrolados nas peças do lançamento, não logrou o fiscal autuante demonstrar que a impugnante praticou qualquer das condutas típicas para a majoração da penalidade aplicável.

Como já bastante sedimentado em linhas anteriores, a conduta da impugnante em nenhum momento foi fraudulenta ou em conluio com qualquer pessoa para lesar o fisco.

A imposição da penalidade exacerbada somente é possível com o EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE, devendo sua prova estar lisamente demonstrada nos autos, sob pena de se equiparar uma simples infração fiscal a infrações de natureza criminosa, como tenta fazer o fiscal autuante.

Exige-se, para a implementar a exasperação ora guerreada, a prova da conduta dolosa. A ausência do elemento subjetivo do dolo, em que o agente, deliberadamente, pratica atos para fraudar a administração tributária afasta a possibilidade de se lhe imputar a pena qualificada.

O evidente intuito de fraude apresenta-se nos casos típicos de adulteração de documentos e comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas frias ou paralelas, etc., o que não ficou demonstrado nos autos.

A autoridade tributária simplesmente entendeu que ausência de apuração, declaração e recolhimento de tributos implica em situação de agravamento da multa, caracterizando tal conduta como dolosa.

Ora, a mera ausência de declaração e recolhimento de tributos não implica conduta fraudulenta. Inexistindo as condutas dolosas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, pressupostos para a aplicação de multa qualificada, razão nenhuma existia para a capitulação da penalidade no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430/96.

DECADÊNCIA.

O CTN estabelece o prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo este que corre contra os interesses fazendários, conforme o § 4º do art.150 do CTN.

O prazo para homologação do pagamento é de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador (pelo § 4o do art. 150 do CTN). Portanto, ultrapassado o prazo quinquenal, extinto está o crédito tributário, sendo indevido a aplicação da regra decadencial estabelecida pelo do art. 173 do CTN.

*No caso em tela, o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado a partir da ocorrência do fato gerador (IRF diário), (PIS e COFINS mensal) e (IRPJ e CSLL trimestral), todos ocorridos durante o ano calendário de 2007, **enquanto a cientificação do lançamento apenas ocorreu em 11/12/2012.** Desta forma, os fatos geradores ocorridos até 10/12/2007, estão extintos em razão da decadência (§ 4o do art.150 c/c o art. art. 156, V, ambos do CTN).*

De notar que, para atrair a incidência do art. 173 do CTN, não basta apenas alegar a ocorrência de ato ilícito, antes se faz necessária efetiva e concreta comprovação de sua ocorrência, conjugada com a indiscutível constatação e demonstração da conduta dolosa, ou seja, a real e consciente intenção de sonegar.

É indubitável, pois, que o Fisco exige crédito tributário atingido pelo instituto da decadência, portanto extinto na forma do art. 156, inc.V, c/c o art. 150, § 4º, ambos do CTN. A incidência de juros de mora sobre os valores exigidos a título de multa de mora e/ou de ofício, além de afrontar as disposições contidas no art. 953, § 2º, do RIR/94, representa uma tributação apócrifa, pois é carente de subscrição legal, vez que inexistente no ordenamento jurídico qualquer dispositivo que venha a firmar de maneira clara e insofismável a incidência de juros de mora sobre as penalidades acrescidas ao tributo não recolhido.

DA NÃO EXIGÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA.

A exigência de juros sobre a multa de ofício, quando da atualização do crédito tributário exigido, é inaplicável em razão da ausência de previsão legal, pois o art. 61 da Lei n 9.430/961, bem como o artigo 161 do CTN, prevêm a incidência dos juros Selic apenas sobre o montante do tributo devido, mas não sobre a penalidade pecuniária.

Tal premissa é ainda reforçada pelo teor do art. 953, § 2º, do RIR/94, que expressamente afasta a incidência de juros de mora sobre multa de mora. Assim, razão maior não existe para aplicar, pois, o mesmo entendimento sobre a multa de ofício, pois, se de um lado não existe expressa disposição de incidência, por outro resta indubitável o comando de não incidência de juros de mora sobre multa, advindo da leitura direta e descortinada do art. 953, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda.

Deve ser percebido que os créditos exigidos pelas execuções fiscais ora embargadas, contemplam a exigência de multa de mora e de multa de ofício, enquanto os arts. 61 da Lei nº 9.430/96 e 161 do CTN tratam de débito e crédito, cujo conceito é distinto do conceito de multa e/ou de penalidade, sendo apenas os débitos e os créditos, ou seja, o principal (imposto e contribuição) sujeito a taxa Selic.

Diante das considerações acima arguidas, deve esse inclito julgador afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de mora e de ofício em observância ao conteúdo do art. 953, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

PROVA ILÍCITA – NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A forma de agir da autoridade fiscal e ministerial, na utilização e coleta de dados bancários, importou em conduta reprovada pelo art. 150, III, "a" e art. 5º, X e XII da Carta Magna, com ofensa ao art. 144, caput, do CTN, notadamente quando se serviu das informações sigilosas (CPMF e dos extratos bancários) para constituir o crédito tributário e impor sanção penal ao denunciado.

Por se tratar de um direito que tem status constitucional (sigilo, intimidade e privacidade), sua quebra não pode ser feita por quem não tem o dever de imparcialidade. Desta assertiva, chega-se à inarredável conclusão de que a ação fiscal iniciada com suporte em prova ilícita, bem como a ação penal que dela se fundamenta e utiliza, é desprovida de vitalidade jurídica e, conseqüentemente, improcedente.

A posição adotada pelo Supremo Tribunal Federal é de que a Lei Complementar n.º 105/01, quanto à requisição e obtenção de dados financeiros do contribuinte, perante instituição financeiras, é inconstitucional, sendo a prova assim coletada imprestável para a formação de qualquer convicção. Para que o Fisco se valha das informações fornecidas pelas instituições financeiras a respeito da movimentação bancária e de cartões de crédito do contribuinte, a fim de lançar crédito tributário mediante procedimento administrativo-fiscal, é imprescindível a autorização judicial.

Por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) deu provimento a um Recurso Extraordinário (RE 389808) em que a empresa GVA Indústria e Comércio S/A questionava o acesso da Receita Federal a informações fiscais da empresa, sem fundamentação e sem autorização judicial. Por cinco votos a quatro, os ministros entenderam que não pode haver acesso a esses dados sem ordem do Poder Judiciário.

PEDIDO

Diante do exposto, requer o juízo procedente da presente impugnação, com a declaração de nulidade do lançamento e, conseqüentemente, de extinção da totalidade do crédito tributário veiculado através do processo em epígrafe.

ADRIANO MARTINHO SANTOS HENRIQUE, sócio administrador da pessoa jurídica autuada e considerado responsável solidário, mediante lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, também apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls. 4347 a 4371, alegando em síntese o seguinte:

Da ausência de motivação do lançamento tributário.

A autoridade fiscal, objetivando conferir sustentação jurídica à sujeição passiva solidária descortinada no seio do presente processo administrativo, invocou o disposto no art. 135, III, cumulado com o art. 124, I, ambos do CTN, afirmando, para tanto, que o impugnante, na condição de sócio-administrador e, portanto, à frente da gestão da empresa autuada, seria o responsável pela prática, em tese, das condutas adotadas pela pessoa jurídica, as quais sempre tiveram a intenção, claramente dolosa, de omitir receitas com o intuito de eximir-se integralmente do pagamento dos tributos devidos, configurando-se, com isso, a hipótese da infração à lei.

Com efeito, exsurge cabal que o auto de infração ora vergastado não possui arcabouço jurídico sobre o qual prosperar, ao menos com relação ao corresponsável ora defendente.

Primeiramente, porque não alcança comprovar a real participação do impugnante na realização do fato gerador da obrigação tributária, condição sine qua non à observância da solidariedade prescrita no art. 124, do CTN, conclusão esta corroborada ante o fato de que o Fiscal Autuante sequer imputa, isto é, tipifica as supostas condutas ilícitas que haveriam sido apuradas no decorrer do procedimento de fiscalização. Portanto, não havendo a devida especificação das supostas condutas ilícitas desenvolvidas pelo sócio em questão, resta cristalino que ele não desenvolveu papel algum na concretização da hipótese de incidência tributária.

Noutros termos, é dizer, com peculiar simplicidade, que pessoa física não pode, por vedação legal, praticar fato gerador de obrigação tributária própria às pessoas jurídicas, donde se apreende que o impugnante não poderia haver participado, em concorrência com a empresa MULTBAN FAGTORING E FORMENTO LTDA. ME, da realização dos fatos geradores a partir dos quais se projeta a autuação.

Segundamente, porque não consegue demonstrar, sequer minimamente, a prática de qualquer ato doloso por parte do impugnante que tenha importado na constituição do crédito tributário sob enfoque, uma vez que a Fiscalização somente se resume a afirmar que "ficou demonstrada a ocorrência de infração à lei, com consequências tributárias: movimentação de expressivos recursos em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, sem que nada tivesse sido oferecido à tributação, com apresentação de declarações zeradas associado a nenhum pagamento de tributos relativos ao período fiscalizado, violando disposições legais que determinam o pagamento de tributos e a apresentação de declarações refletindo as atividades da empresa". Fato que se constitui como mero inadimplemento de obrigação tributária, principal e acessória, o que se mostra inviável para a responsabilização pessoal perseguida pelo Fisco.

Terceiramente, e por fim, porque apesar de eleger o impugnante como responsável solidário da exação fiscal em testilha, o auto de infração afronta, sobejamente, os princípios da ampla defesa e do contraditório, implicando em ofensa direta ao devido processo legal, posto que nada obstante ter o impugnante sido haurido à condição de contribuinte da obrigação tributária principal em apreço, este não fora intimado, enquanto sujeito passivo solidário, pessoa física, de qualquer ato havido no âmbito deste processado, mas apenas na condição de representante da pessoa jurídica, não lhe sendo, assim, oportunizada a garantia mínima de defesa.

Deve contemplar ato administrativo sub oculis todos os dados necessários à perfeita compreensão das causas de fato e de

direito, do período e da dimensão da obrigação imputada ao contribuinte, sob pena de vício de forma.

Logo, visto que os motivos em que se assenta o termo de sujeição passiva solidária não gozam de qualquer respaldo fático-probatório apto a sustentar a ilação da participação do impugnante na realização do fato gerador da obrigação tributária, ou, então, do cometimento de qualquer ato doloso, por parte dele, que importasse em excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, sobressalta aos olhos a flagrante inexistência de motivação do lançamento tributário quanto à eleição do sujeito passivo solidário, haja vista que tal ato de imposição de responsabilidades sustenta-se em meros argumentos presuntivos e subjetivos, inteiramente descobertos de prova documental, estando, pois, ausentes os pressupostos jurídicos hábeis a embasar o enquadramento da ora dependente como contribuinte do tributo exigido.

Dessa sorte, tendo em conta que a Fiscalização não carrou aos autos o elemento de prova, no qual se encontraria configurada a relação de sujeição passiva do impugnante face à obrigação tributária imposta à pessoa jurídica atuada, improcedente o lançamento fiscal por ausência de motivação no respeitante à identificação do sujeito passivo, porquanto não provados os pressupostos de fato capazes de justificar tal eleição.

Da ofensa ao Princípio do Devido Processo Legal.

Tem-se que ao não se descortinar os argumentos de fato e as razões de direito que imbuíram o ato administrativo concernente à aferição da responsabilidade pessoal solidária do impugnante ante a obrigação tributária da empresa MULTBAN FAGTORING E FOMENTO LTDA. ME, fica o suplicante impedido de plenamente exercitar o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, pois não detém o pleno conhecimento sobre as imputações que lhes são dirigidas, as quais teriam como consequência a sujeição passiva ora guerreada.

Ademais, tem-se que o respeito à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório, assegurado pelo inciso LV, da Magna Carta, assim reafirmado pelo art. 2º, da Lei nº. 9.784/99, defere ao contribuinte, quando postulando através de processo administrativo, em relação ao Fisco, o acesso a todos os meios de defesa, sem limitação.

*Desta feita, procedendo-se a mais simples leitura dos autos em apreço, não se pode fugir à conclusão de que o procedimento fiscal **sub examine** padece de **mácula** de inconstitucionalidade, ante ao desrespeito ao princípio do devido processo legal, porquanto tolhido o direito do impugnante à ampla defesa e ao contraditório, visto que apesar de ter sido ele elegido como responsável solidário da exação fiscal em testilha. inexistiu, a qualquer tempo do presente processo administrativo fiscal, qualquer ato de intimação/comunicação diretamente respeitante ao requerente, mas apenas à pessoa jurídica, não tendo ele, portanto, como ter conhecimento, que os procedimentos de*

fiscalização realizados neste processado recaiam também sobre você, pessoa física, vindo, pois, a conhecer os fatos, tão somente, quando da ciência do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Da inexistência de relação de solidariedade tributária, nos termos do art 124, do Código Tributário Nacional.

Ora, Douto Colegiado, inegável, como dito acima, que o contestante foi beneficiário direto do resultado econômico dos negócios jurídicos em comento, contudo, tal proveito, como já asseverado também, não decorreu de qualquer ilícito tributário, mas sim de situação inerente à própria relação societário-empresarial havida entre o impugnante e a pessoa jurídica autuada, a qual se encontra regularmente prevista na legislação, a saber: a distribuição dos lucros da pessoa jurídica entre os sócios que a compõe.

*Desta feita, resta claro que a condição de sócio e, por conseguinte, a participação do impugnante, por óbvio, nos lucros da pessoa jurídica, levou a Fiscalização a proceder à sua responsabilização, alçando-o à condição de sujeito passivo da exação ora combatida, tão somente em razão de ter ele tomado parte no resultado financeiro **das operações** em questão, fato que não se apresenta como suficiente para desencadear a sujeição passiva da obrigação tributária principal nos contornos do art. 124, do CTN, já que claramente inexistentes os pressupostos da solidariedade necessários à incidência de tal dispositivo.*

Explica-se: para a subsunção do evento jurígeno à norma do sobredito art. 124, não basta haver por parte do suposto sujeito passivo solidário o simples proveito econômico decorrente da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas sim, e necessariamente, a participação deste, de modo pessoal e direto, na própria realização dos fatos que deram gênese à obrigação principal.

Desta feita, debruçando-se sobre os limites de abrangência do Direito Tributário, válido afirmar, então, que o sujeito passivo solidário nada mais é do que o próprio contribuinte (art. 121, I, do CTN), não se afigurando como terceiro responsável.

Isto porque, havendo mais de um sujeito passivo na obrigação tributária, noutra dicção, existindo solidariedade no polo obrigado da relação, todos os coobrigados são sujeitos passivos em semelhante medida, todos são contribuintes da mesma exação.

Significa isto dizer que, na seara do Direito Tributário, enxerga-se o instituto da solidariedade quando mais de um sujeito participa da realização do fato gerador da obrigação; ou seja, em outras palavras, há solidariedade passiva quando mais de uma pessoa pode ser qualificada como contribuinte de determinado gravame fiscal, o que, de fato, inexistente no caso em apreço, pois, como já dito acima, impossível o impugnante ser alçado à condição de contribuinte e, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária atinente à "Imposto Sobre a Renda da

Pessoa Jurídica". "Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL". "Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social COFINS" e "Contribuição para o PIS/PASEP", porquanto tais exações serem exclusivamente de responsabilidade de pessoas jurídicas.

*Veja-se, na mesma senda, que a solidariedade, a partir da qual foram as impugnantes unidas ao status de sujeitos passivos da relação tributária, não consubstancia hipótese de responsabilidade tributária (Capítulo V, do CTN), seja subsidiária ou mesmo por substituição, para cuja subsunção aos moldes do caso **sub examine** reclamar-se-ia a demonstração dos requisitos elencados nos arts. 128 a 138, do Código Tributário Nacional.*

Conclui-se, pois, dessa sorte, inexistir qualquer relação jurídica de sujeição passiva do impugnante frente à obrigação tributária objeto de lançamento no presente caderno processual, porquanto indiscutível que ele não praticou o fato gerador da obrigação tributária em vergasta, mas apenas obteve proveito econômico sobre tal situação, decorrente, exclusivamente, de relação secundária (distribuição de lucros), não tributária, mas sim cível-empresarial, inteiramente dissociada do aludido evento jurígeno que deu gênese à obrigação tributária, em virtude do que não pode o defendente ser considerado contribuinte da exação ora vergastada e, por conseguinte, sujeito passivo solidário.

Da inaplicabilidade do art. 135, III, do código tributário nacional.

Em realidade, apreende-se do folheio do caderno processual que o feito em riste substancia questão de simples inadimplência tributária por parte da pessoa jurídica devedora, inexistindo, por conseguinte, obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, como reclama o Codex fiscal, para a subsunção do fato à norma do art. 135, III, do Codex Tributário.

Desta feita, exsurge cabal a inadmissibilidade da sujeição passiva solidária descortinada no seio do presente processo administrativo fiscal, porquanto afigurar-se eivado de ilegalidade e inconstitucionalidade o Termo de Sujeição Passiva Solidária exarado pela Autoridade Fazendária, seja diante da ausência de demonstração do pressuposto fático apto a embasar a aplicação do art. 135, III, do CTN, tanto à força da carência de motivação que macula o ato administrativo, porquanto ofender diretamente a Constituição Federal, art. 93, X.

*In casu, nada obstante o expresso comando normativo plasmado na Portaria PGFN n.º. 180/2010, a partir do qual a inclusão do responsável solidário unicamente ocorrerá mediante declaração fundamentada da autoridade fiscal acerca da ocorrência dos requisitos fíncados no art. 135, do CTN, tem-se que a **Fiscalização não se preocupou em palmilhar fundamentação válida ao ato que ordenou a inserção do impugnante na***

condição de corresponsável pela obrigação tributária da pessoa jurídica autuada.

Nesse pórtico, importante reiterar que a Autoridade Fazendária resumiou-se, como já dito alhures, a afirmar que o presente lançamento de ofício decorre das ações do impugnante, enquanto sócio-administrador da pessoa jurídica autuada, uma vez que nelas se encontram identificadas as figuras da sonegação e da fraude, tipificadas nos artigos 71 e 72, ambos da Lei nº 4.502/64; pois teria o contestante agido de forma intencional no sentido de eximir-se integralmente do montante de tributos a serem pagos, uma vez que todas as declarações relativas aos sobreditos anos-calendário teriam sido apresentadas "zeradas".

Ocorre que, a suposta infração à lei afirmada pelo Agente Autuante não se presta a desencadear a sujeição passiva perseguida pela Fiscalização, uma vez que o fato considerado na vertente hipótese se constitui como mero inadimplemento de obrigação tributária, principal e acessória, sendo, pois, inexistente, in casu, a infração à lei nos limites estabelecidos pelo art. 135, III, do CTN.

Com efeito, para desafiar a responsabilidade tributária encerrada no art. 135, III, do CTN, não basta ser diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica, e, tampouco, ter suposto conhecimento da existência de evento jurígeno que viesse a importar em obrigação de recolhimento, ou seja, conhecer das supostas receitas tributáveis que compõe as bases de cálculo das exações perseguidas pelo Fisco no caso dos presentes autos.

É de se notar que a atuação dolosa das pessoas elencadas no CTN, em seu art. 135, III, deverá estar transparentemente delineada nos autos do processo para adquirir o condão desencadear tal sorte de responsabilização pessoal. Eis que o mero inadimplemento da obrigação tributária não configura a prática de ato em desconformidade a lei ou contrato social.

Em realidade, apreende-se do folheio do caderno processual que o feito em riste substancia questão de simples inadimplência tributária por parte da pessoa jurídica devedora, inexistindo, por conseguinte, obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, como reclama o Codex fiscal, para a subsunção do fato à norma do art. 135, III, do Codex Tributário.

DO PEDIDO

*Como consectário de todo o exposto acima, vem a parte impugnante requerer que seja dado integral provimento a esta **IMPUGNAÇÃO** para declarar a inexistência de relação jurídica de sujeição passiva solidária entre o sócio-administrador, **ADRIANO MARTINHO SANTOS HENRIQUE**, e a pessoa jurídica autuada, **MULTBAN FACTORING E FOMENTO LTDA ME**, no que tange à*

obrigação tributária descortinada por meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

A 4ª Turma da DRJ Recife, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação, para manter integralmente os autos de infração e a responsabilidade passiva solidária, por meio do Acórdão assim ementado (fls. 4388-4389):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE. RESTRIÇÕES AO USO DE DADOS DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

É infundada a arguição de nulidade, formulada de modo genérico, por inobservância das restrições ao uso de dados referentes à movimentação financeira insertos no art. 11, §3º da Lei 9311/96, quando nem houve requisição de movimentação financeira junto aos bancos, nem subsiste a antiga vedação à constituição de créditos tributários pela SRF mediante dados da CPMF.

ÔNUS DA PROVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PODER DE INVESTIGAÇÃO DO FISCO. IRRELEVÂNCIA.

É insustentável a tese segundo a qual, a partir da Lei Complementar nº 105/2001, cabe ao fisco o ônus da prova da origem dos depósitos bancários, em vista da amplitude de poderes conferidos às autoridades fazendárias, eis que: a) trata-se de presunção legal, que não foi derogada; b) a presunção não se encontra condicionada ao poder de fiscalização do fisco; c) a aceitação da tese implicaria a revogação de todas as demais presunções legais de omissão de receitas, uma vez que o fisco sempre dispôs da prerrogativa de examinar livros e documentos de qualquer contribuinte.

DECADÊNCIA DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

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, será aplicada à multa de ofício de 150%.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa qualificada, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a

constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ATIVIDADE DE FACTORING. OBRIGATORIEDADE DE OPÇÃO PELO LUCRO REAL.

Correto o arbitramento do lucro quando a contabilidade apresentada pelo contribuinte é imprestável para identificar a efetiva movimentação bancária da empresa, e a empresa opta pelo lucro presumido, quando estava obrigada à apuração do lucro real, pela existência de atividade de factoring.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

BASE DE CÁLCULO. SUBSTITUIÇÃO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS POR MARGEM DE LUCRO. ATIVIDADE DE FACTORING.

É inconsistente o pedido de substituição da base de cálculo, apurada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, por suposta margem de lucro de um por cento da atividade de factoring, quando o próprio contribuinte nega que exercia tal atividade, e não apresenta nenhum elemento que possibilitasse calcular os tributos devidos, além de faltar previsão legal para tal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do referido Acórdão em 17/07/2013 (fls. 4437), a interessada apresentou em 12/08/2013 o recurso voluntário de fls. 4441-4470, basicamente reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória. Na mesma data (12/08/2013) o responsável solidário Adriano Martinho Santos Henrique apresentou sua peça recursal, fls. 4473-4498, também repisando os mesmos argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do Imposto de Renda Retido na Fonte, da Contribuição para o PIS, da Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição Social sobre o Lucro, referentes aos anos calendário de 2007 a 2010, decorrente da constatação de omissão de receita – depósitos bancários não comprovados.

Preliminares**Argüições de nulidade do lançamento**

Repetindo o que foi alegado na fase impugnatória, a Impugnante considerou nulo o lançamento, pelo fato de os lançamentos estarem fundamentos nos arts. 27 e 42 da Lei nº 9.430/96 e arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95. No seu entender, o correto seria embasar o lançamento nos arts. 51 e 55 da Lei nº 8.981/95. Dessa forma, entende que foi violado o princípio da legalidade.

Não assiste razão à recorrente.

Conforme bem apontado pela decisão de piso, fls. 4411, no presente caso, não se verifica qualquer das condições especificadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, capazes de conduzir à nulidade dos autos de infração. Além disso, os autos de infração em apreço contém todos os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do mesmo Decreto nº 70.235/72.

Assim sendo, considero que a presente preliminar merece ser rejeitada.

Também repetindo alegação apresentada na fase processual antecedente, a recorrente considerou inconstitucional a Lei Complementar nº 105/01, que regula a requisição e obtenção de dados financeiros do contribuinte, perante instituições financeiras, por parte do Fisco. Neste sentido, fez referência a precedente do STF.

Também em relação a este tema, não assiste razão à recorrente.

De fato, o STF decidiu no RE n.º 389.808, que a requisição de informações pelo Fisco diretamente às instituições financeiras afrontaria a Carta Magna. Trata-se, contudo, de precedente isolado, não submetido ao procedimento da repercussão geral. A repercussão geral do tema foi reconhecida nos autos do RE n.º 601.314 (Rel. Min. Ricardo Lewandowski), ainda não apreciado pela Corte Suprema.

Conforme bem apontado pelo Acórdão recorrido, fls. 4412, não cabe à autoridade administrativa afastar a aplicação de normas legais plenamente vigentes, mas apenas dar-lhes cumprimento. Foi isso que fez a autoridade fiscal, ao requisitar às instituições financeiras referidas no Relatório Fiscal a movimentação bancária da Impugnante, com fundamento na vigente Lei Complementar nº 105/01.

Não há, pois, que se falar em prova ilícita no presente processo, razão pela qual também voto pela rejeição da presente preliminar.

Arguição de decadência

No entender da recorrente, todos os fatos geradores ocorridos até 10/12/2007, estariam extintos em razão da decadência, nos termos do § 4º do art.150 c/c o art. art. 156, V, ambos do CTN.

Não assiste razão à recorrente.

No caso presente. O prazo decadencial deve ser contado de acordo com a regra geral prevista no art. 173, I do CTN, e não de acordo com a regra especial prevista no § 4º do art.150 c/c o art. 156, V, ambos do CTN.

Conforme claramente relatado, a contribuinte apresentou DIPJ e DCTF zeradas em todos os períodos e não efetuou quaisquer recolhimentos de tributos federais.

É amplamente reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência que, para a caracterização do lançamento por homologação, no qual o sujeito passivo tem o dever de antecipar o recolhimento do imposto para a posterior homologação, tácita ou expressa, por parte da autoridade fiscal, é essencial que tenha ocorrido o pagamento antecipado deste imposto.

No caso em apreço, a contribuinte reconhecidamente não recolheu o IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, não podendo, portanto, enquadrar-se no § 4º do art. 150 do CTN, conforme por ela pretendido.

Além disso, deve-se considerar que nos Autos de Infração há infrações que foram punidas com multa de ofício qualificada de 150%. Dessa forma, deve-se levar em conta a ressalva constante da parte final do art. 150, §4º do CTN, *in verbis*:

Art. 150. (...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Presentes as figuras do dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo procede-se de acordo com a regra geral, prevista pelo art. 173, I, do CTN. Neste sentido, é pacífico o entendimento deste Egrégio Conselho, bem exemplificado por meio do seguinte Acórdão:

DECADÊNCIA – DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – Quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional tendo em vista que o sujeito passivo utilizou-se de artifícios para ocultar a ocorrência do fato gerador”. (Ac. 101-93.724)

Convém frisar que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação será melhor apreciada em tópico específico deste voto, que irá tratar da qualificação da multa de ofício.

Nestes termos, conclui-se que os fatos geradores dos tributos lançados não se encontravam extintos pela decadência quando da ciência dos Autos de Infração, ocorrida em 11/12/2012.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a presente arguição de decadência.

Mérito

Arguição de inaplicabilidade dos arts. 27 e 42 da Lei nº 9.430/96 e dos arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95 – Arbitramento e capacidade contributiva

No entender da recorrente, restou excluída presunção de que trata o art. 42 da Lei 9.430/96, na medida em que a própria fiscalização teria identificado a origem dos recursos, inclusive, classificando-os como decorrentes de atividades típicas de instituição financeira

Nesta mesma senda, a recorrente ponderou que as instituições financeiras são consideradas empresas prestadoras de serviços, **onde o preço do serviço é justamente o deságio ou a taxa de juros aplicada na operação de fomento ou de mútuo**, porém nunca o montante correspondente aos depósitos dos títulos adquiridos ou do pagamento dos empréstimos concedidos

Tal alegação foi refutada com objetividade e precisão pelo colegiado julgador a quo, razão pela qual adoto e transcrevo parcialmente as suas razões de decidir, fls. 4414-4415:

Para apurar o montante da omissão, a autoridade fiscal consolidou os montantes dos créditos mês a mês, vez que o valor da receita deve ser considerado auferido no mês do crédito efetuado em atendimento ao § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Destes montantes consolidados, excluiu os cheques devolvidos identificados nos extratos bancários, consolidando estes valores nas planilhas anteriormente citadas.

Cabe lembrar que, conforme descrito no relatório, a contribuinte as DIPJ dos exercícios de 2008 a 2011, referentes aos anos-calendário 2007 a 2010, pela sistemática do Lucro Presumido, ZERADAS, assim como as Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF também foram entregues ZERADAS e nem seus livros contábeis, assim, os valores de omissão de receita foram considerados como base de cálculo para aplicação do percentual do arbitramento do lucro. Ficou evidenciado, portanto, que a Impugnante não tributou tais valores, tendo em

vista não haver registro de qualquer recolhimento dos tributos lançados pela contribuinte, nos anos calendário de 2007 e 2010.

Ante tais fatos, há que se considerar que foi cumprido o procedimento estabelecido no art. 42 para que tais os crédito bancários possam ser considerados como receitas omitidas por presunção legal.

O dispositivo legal é claro no sentido de que, para a caracterização da omissão de receitas, BASTA apenas que o contribuinte tenha sido intimado a comprovar a origem de cada crédito efetuado em sua conta de depósito (ou de investimento) e que o mesmo não tenha apresentado documentação hábil e idônea para tanto. Consoante já mencionado, a autoridade fiscal seguiu exatamente o procedimento estabelecido em norma, de forma conservadora, sendo, portanto, legítimo o lançamento realizado com base em extratos bancários.

A fiscalização ter classificado os recursos como decorrentes de atividades típicas de instituição financeira, não significa que se tenha identificado a origem dos mesmos. Tal ônus cabia à contribuinte, que dele não se desincumbiu, pois em nenhum momento apresentou a documentação comprobatória dessas operações.

Não é suficiente apenas alegar que falta fundamento jurídico a eleição da totalidade dos depósitos como receita proveniente da atividade financeira exercida pela Impugnante. Como consta no Relatório Fiscal foram dadas oportunidades para que a contribuinte apresentasse planilha, contendo informações acerca dos cheques trocados, que permitissem a esta fiscalização identificar os tomadores dos empréstimos, a diferença entre o valor do cheque trocado e o valor pago pelo mesmo, identificando a taxa de juros aplicada e o prazo de pagamento, ou seja, quando o mesmo foi pago, entretanto, a autuada em nenhum momento apresentou os elementos solicitados, alegando a informalidade nas suas operações e de não possuir controle das mesmas.

Como se vê, no presente caso foi correta a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, apurando-se a receita conhecida da pessoa jurídica, por meio de presunção legal. Incabível, portanto, a utilização dos arts. 51 e 55 da Lei nº 8.981/95, hipóteses aplicáveis apenas aos casos de arbitramento do lucro em que as receitas não são conhecidas.

Questionamentos acerca do arbitramento dos lucros

Nos termos da legislação de regência, na época dos fatos as instituições financeiras, bem como as empresas de factoring, encontravam-se sujeitas à tributação pelo Lucro Real. Neste sentido, é suficientemente clara a determinação constante do art. 14, II e VI, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1997.

No caso concreto, a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os Livros Diário e Razão escriturados de acordo com a sistemática do Lucro Real Trimestral, uma vez que não fez opção pela sistemática do Lucro Real Anual.

Em resposta a estas intimações, o contribuinte manteve-se inerte, abstendo-se de apresentar os Livros Diário e Razão escriturados de acordo com a sistemática do Lucro Real Trimestral, a que estava obrigado.

Conseqüentemente, ficou a contribuinte sujeita ao lançamento de ofício com base no Lucro Arbitrado, para determinação do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 530, III, do RIR/99. Nos termos da legislação vigente, o contribuinte também se sujeitou ao PIS CUMULATIVO e à COFINS CUMULATIVA

Sobre o tema, é suficientemente clara a redação do art. 47, III da Lei nº 8.981/95, *verbis*:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;”

Vale dizer que o arbitramento do lucro não constitui penalidade. Trata-se, isso sim, de simples instrumento que visa garantir e dar efetividade à legislação de regência do imposto, aplicável às hipóteses em que não seja possível a apuração do lucro efetivo do contribuinte. Tal fato claramente se verificou no presente caso, tendo em vista a ausência de apresentação dos elementos solicitados.

Sobre o tema, manifestou-se com muita propriedade o acórdão recorrido, fls. 4416:

Cabe destacar que apenas com a apresentação de toda escrita fiscal e contábil é possível apurar o lucro real, o que não aconteceu no presente caso, como já ressaltado anteriormente. Portanto, correta a tributação efetuada nos autos de infração do presente processo quando utilizou as regras do arbitramento do lucro para apuração do IRPJ e da CSLL devidos.

Não houve, portanto, violação aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, conforme alegado pela Impugnante.

Nestes termos, considero que em relação a este tema o recurso voluntário não merece ser provido.

Questionamentos acerca da tributação sobre pagamentos sem causa - IRRF

Assim como procedeu na fase impugnatória, a recorrente arguiu a incompatibilidade dos lançamentos a título de IRPJ, CSLL da COFINS e do PIS, constituídos mediante arbitramento, com o lançamento de IRRF, constituído em razão de descontos de 9 cheques de titularidade da impugnante, no valor de R\$ 98.840,99, os quais foram considerados como pagamento sem justa causa.

Esclareça-se, por oportuno, que a referida parcela da tributação fundamenta-se no art. 674, § 1º, do RIR/99 (art. 61, §1º, da Lei nº 8.981/95),

No entender da recorrente, o aludido comando legal refere-se apenas a valores pagos pela empresa que estejam regularmente insertos em sua escrituração contábil. No presente caso, portanto, não estaria adequadamente comprovada pelo fisco a saída do numerário para pagamentos sem justa causa. A manutenção de tal exigência, no seu entender, acarretaria dupla ou até mesmo tripla tributação sobre o mesmo recurso.

Em relação a este tema, assiste parcial razão à Impugnante.

Ao contrário do que afirmou a recorrente, as autoridades fiscais lograram, sim, comprovar a ocorrência de saídas de numerário, diretamente da conta bancária da pessoa jurídica fiscalizada, que claramente caracterizam-se como pagamentos sem causa, uma vez que o sujeito passivo não comprovou/justificou, mediante documentação hábil e idônea, o destino de tais recursos.

Comprovada tal ocorrência, fica o contribuinte, em tese, sujeito à incidência do IRRF, nos exatos termos do art. 61, parágrafo 1º da Lei nº 8.981/95 e art. 74, § 2º, da Lei nº 8.383/91

A tabela abaixo resume as saídas bancárias que foram consideradas como pagamentos sem causa, bem como os motivos que levaram as autoridades fiscais a tal conclusão:

SAÍDAS DAS CONTAS BANCÁRIAS CONSIDERADOS COMO PAGAMENTOS SEM CAUSA

Contribuinte	Motivo de ser considerado Pagamento Sem Causa
Abreu Brokers S.A	valor recebido referente à comissão sobre a venda da unidade 702 do empreendimento INFINITY da Cyrela para o Sr. Adriano Martinho Santos Henriques
Contribuinte	Motivo de ser considerado Pagamento Sem Causa
Consórcio Redenção	valor referente a pagamento de parcela de consórcio em nome de Adriano Martinho Santos Henriques
Cyrella Suécia Empreendimentos Imob. Ltda	Pagamento de parcela referente aquisição de apto no INFINITY Areia Preta pelo Sr. Adriano Martinho Santos Henriques
P. N. Automóveis Peças e Serviços Ltda.	o contribuinte diligenciado informou a esta fiscalização que os cheques sacados emitidos pela Multban foram recebidos da Sra. Calpúrnica Caldas de A Neta, a qual foi intimada e informou a esta fiscalização que os cheques se tratam de uma ajuda financeira para aquisição de um veículo, ajuda essa "ofertada" pelo seu filho Adriano Martinho Santos Henriques
Petrobrás Distribuidora	causa da operação não comprovada pelo contribuinte fiscalizado
Victoire Automóveis Ltda	causa da operação não comprovada pelo contribuinte fiscalizado e não identificada pelo beneficiário do cheque

No caso dos quatro primeiros pagamentos listados acima, verifica-se que os mesmos foram efetuados ao próprio sócio (Adriano Martinho Santos Henrique) ou sua genitora. Assim sendo, em relação a tais pagamentos, a causa seria a distribuição disfarçada de lucros. Assim sendo, em relação a tais pagamentos, considero que o presente recurso voluntário merece provimento, posto que resultou identificada a causa do pagamento.

O mesmo não se pode dizer em relação aos dois últimos pagamentos, efetuados à Petrobrás Distribuidora e Victoire Automóveis Ltda. Em relação a estes pagamentos, adoto as razões de decidir constantes da decisão de piso, *verbis*:

[...] a disposição legal é absolutamente clara: incide o imposto na fonte sobre todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado ou, mesmo quando o beneficiário tiver sido identificado, não for comprovada a operação ou a sua causa.

A infração tributária tem por fundamento tributos e fatos geradores diferentes. O IRPJ foi apurado mediante arbitramento do lucro com base na receita omitida, já a presente infração é o lançamento do IRRF incidente em pagamento efetuado a beneficiário não identificado. Merece ser destacado, inclusive, ter a fiscalização especificado os nove cheques considerados como pagamento sem justa causa.

Neste caso concreto, a contribuinte foi intimada a identificar os beneficiários dos pagamentos e informar a que título ou com qual finalidade estes ocorreram, mas não o fez no decorrer do procedimento fiscal. O ponto relevante é que, à míngua da comprovação da causa pela qual ocorreram, a lei presume que se trata de rendimentos e determina a retenção na fonte.

Está evidente, portanto, que a contribuinte, na condição de fonte pagadora, efetuou pagamentos suscetíveis da incidência tributária prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Assim sendo, é correto o lançamento que exige o recolhimento do tributo respectivo, não sendo caso de dupla ou tripla tributação sobre o mesmo recurso.

Assim sendo, em relação a este tema, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas em relação às parcelas de IRRF onde os pagamentos a beneficiários foram identificados (os próprios sócios ou sua genitora) e as causas seriam a Distribuição Disfarçada de Lucros.

Questionamentos acerca da qualificação da multa de ofício

A exigência da multa qualificada foi assim justificada pelas autoridades fiscais:

[...] o contribuinte, como evidenciado ao longo da fiscalização, agiu de forma intencional no sentido de eximir-se integralmente do montante de tributos a serem pagos, pois todas as suas declarações, relativas aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, foram apresentadas ZERADAS, sendo que o mesmo possui uma movimentação financeira no período em montante superior a dez milhões de reais cuja origem não foi comprovada, apesar do contribuinte ter sido reiteradamente intimado e reintimado, tendo assim, visado com tais ações impedir integralmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que caracteriza sonegação, conforme artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

- Da mesma forma, a conduta decorrente da vontade livre e consciente do fiscalizado, modificou as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, tendo o contribuinte apresentado todas as suas declarações ZERADAS, em relação ao período fiscalizado, como se receita não tivesse, objetivando, assim, evitar integralmente o pagamento dos tributos. Configura-se nesse caso a fraude, prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

Em sua defesa, alegou a recorrente que a mera ausência de declaração e recolhimento de tributos não implica conduta fraudulenta. Ausentes as condutas dolosas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, pressupostos para a aplicação de multa qualificada, seria incabível no presente caso a aplicação da penalidade mais gravosa, prevista no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430/96.

Analisando-se a questão, constato que mais uma vez a razão encontra-se ao lado das autoridades fiscais.

Por economia processual, mais uma vez lanço mão das bem postas razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 4419:

Como se constata, a fiscalização procurou demonstrar que a aplicação da multa qualificada se assentou não apenas em indícios, mas em fatos documentalmente comprovados – e aqui inquestionáveis –, engendrados com a única finalidade de reduzir o pagamento dos tributos federais.

Pode-se destacar como razão determinante à qualificação da multa de ofício, os seguintes fatos inquestionáveis: por quatro longos anos, 2007 a 2010, a impugnante possuiu movimentação financeira no período em montante superior a dez milhões de reais. Deliberadamente declarou como não auferindo receitas, deixando-as, assim, à margem do controle do Fisco e da incidência de tributos federais, conduta cuja reiteração tipifica a sonegação, nos moldes em que prevista pelo legislador (“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”), visto que intencionalmente pretendeu, com o seu agir, subtrair do Fisco o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos incidentes sobre os valores omitidos.

Diante do exposto, também em relação a este tema, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Questionamento acerca da incidência de juros sobre multa

No entender da recorrente, a exigência de juros sobre a multa de ofício, quando da atualização do crédito tributário exigido, é inaplicável em razão da ausência de previsão legal, pois o art. 61 da Lei nº 9.430/96, bem como o artigo 161 do CTN, prevêem a incidência dos juros Selic apenas sobre o montante do tributo devido, mas não sobre a penalidade pecuniária.

Não assiste razão à Impugnante.

Ora, a multa de ofício, *ex vi* art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento da Recorrente no sentido de afirmar que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

O Conselheiro Alkim foi muito feliz em sua explicação por ocasião do Acórdão 1401-00.155 no qual a referida matéria também foi enfrentada:

(...) Seria o óbvio não conter referida previsão quando a multa é aplicada sobre crédito tributário não pago. Isso porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, caso existisse tal previsão – de incidência de juros sobre multa -, poder-se-ia imaginar a dupla incidência dos juros, é dizer, uma sobre o crédito tributário e outra sobre a multa depois de formalizada. Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros. Assim, na verdade, não é o juros que incide sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário com juros e correção monetária.

Diante do exposto, mantenho os juros de mora sobre a multa de ofício, ou seja, nego provimento ao recurso voluntário no tocante a esta questão.

A pessoa física ADRIANO MARTINHO SANTOS HENRIQUES, CPF nº 778.817.02400, sócio-administrador da pessoa jurídica autuada, foi considerado responsável solidário pelos créditos tributários, com fundamento no art. 135, III c/c art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

Devidamente cientificado do Termo de Responsabilidade Tributária, o responsável solidário apresentou impugnação nos seguintes termos:

Primeiramente, porque não alcança comprovar a real participação do impugnante na realização do fato gerador da obrigação tributária, condição sine qua non à observância da solidariedade prescrita no art. 124, do CTN, conclusão esta corroborada ante o fato de que o Fiscal Autuante sequer imputa, isto é, tipifica as supostas condutas ilícitas que haveriam sido apuradas no decorrer do procedimento de fiscalização.

Segundamente, porque não consegue demonstrar, sequer minimamente, a prática de qualquer ato doloso por parte do impugnante que tenha importado na constituição do crédito tributário sob enfoque. Fato que se constitui como mero inadimplemento de obrigação tributária, principal e acessória, o que se mostra inviável para a responsabilização pessoal perseguida pelo Fisco.

Terceiramente, e por fim, porque apesar de eleger o impugnante como responsável solidário da exação fiscal em testilha. o auto de infração afronta, sobejamente, os princípios da ampla defesa e do contraditório, implicando em ofensa direta ao devido processo legal, posto que nada obstante ter o impugnante sido haurido à condição de contribuinte da obrigação tributária principal em apreço, este não fora intimado, enquanto sujeito passivo solidário, pessoa física, de qualquer ato havido no âmbito deste processado, mas apenas na condição de representante da pessoa jurídica, não lhe sendo, assim, oportunizada a garantia mínima de defesa.

Não procedem tais alegações.

Ab initio, esclareço que não vislumbro, no presente caso, nenhuma ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório. Na verdade, a somente após a apresentação da impugnação é que se instaura o litígio administrativo, conforme entendimento já consagrado no âmbito deste Conselho:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a argüição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma argüição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu. (Acórdão nº 101-93425)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Analisando o caso concreto, manifestou-se com muita propriedade a decisão de piso:

Veja-se que no âmbito das atividades econômicas, uma análise singela da expressão “pessoas com interesse comum em uma situação” autoriza entender que seu significado corresponda às “pessoas que avaliam que serão beneficiadas pela ocorrência de uma certa situação, e desejam tanto esse benefício, quanto a própria situação em si, um meio por elas considerado válido para alcançar o benefício desejado”.

Por óbvio, se a situação em tela fosse uma situação legítima, não haveria qualquer problema, pois o dispositivo seria inócuo.

Não é esse o objetivo desse dispositivo, que visa imputar solidariedade às pessoas que, juntamente com o contribuinte, se beneficiam das situações contrárias à lei que constituam fatos geradores, pois o conceito de múltiplos e concomitantes sujeitos passivos só ocorre quando a solidariedade é imputada a pessoas, como responsáveis pelo crédito tributário.

Há, portanto, dois requisitos para imputar solidariedade, nos moldes do inciso I, do art. 124, do CTN: (i) a situação em tela tem que ser constituída de um ou mais atos ilegais; (ii) a pessoa com interesse comum tem que ter sido beneficiada pela situação, mas não, única e exclusivamente, obtendo vantagem financeira.

Ficou demonstrado pela Autoridade Fiscal, durante o procedimento de fiscalização, que o Sr. ADRIANO MARTINHO SANTOS HENRIQUES era a pessoa responsável pela administração da pessoa jurídica, inclusive por representar a empresa nas respostas enviadas aos termos de intimação emitidos. Outro elemento a ser destacado é o fato de que determinadas saídas das contas bancárias, para as empresas Abreu Bookers, Cyrela e Consórcio Redenção, que constituíram-se em despesas/investimentos pessoais do Sr. Adriano Martinho Santos Henriques e que tais saídas também constituíram-se em pagamentos a título de distribuição de lucro ao sócio Adriano Martinho Santos Henriques, reconhecendo, assim, que tinha auferido receitas, conforme própria resposta da empresa.

Com todos os elementos coligidos pela fiscalização é inegável que Sr. ADRIANO MARTINHO SANTOS HENRIQUES tinha interesse comum na situação que configura o fato gerador da obrigação. Daí o perfeito enquadramento de sua

Processo nº 10469.731550/2012-72
Acórdão n.º 1401-001.373

S1-C4T1
Fl. 44

responsabilidade como solidária, nos termos do art. 124 e do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim sendo, no presente caso considero amplamente comprovada a ocorrência de fatos suficientes para a atribuição de responsabilidade solidária ao administrador da pessoa jurídica.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar preliminares, rejeitar arguição de decadência e no mérito dar provimento parcial em relação às parcelas de IRRF onde os pagamentos a beneficiários foram identificados (os próprios sócios ou sua genitora) e a causa seria a Distribuição Disfarçada de Lucros.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos