



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.731550/2012-72
ACÓRDÃO	9202-011.352 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MULTBAN FAGTORING E FORMENTO LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO CONTRIBUINTE. SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA NÃO IDENTIFICADA. TEMÁTICA RELATIVA AO ARBITRAMENTO DO LUCRO. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ATENDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas tornam estes inaptos a demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária caracterizadora do alegado dissenso jurisprudencial, inviabilizando o conhecimento do recurso especial. Distinções existentes no reporte fático-jurídico afastam a possibilidade de constatação do dissídio.

Tendo os acórdãos paradigmas tratado de situação fático-jurídica de comprovada operação de factoring e, lado outro, reportando o acórdão recorrido a não comprovação de operação de factoring, apenas identificando realização de operações típicas de instituições financeiras, sem, contudo, enquadrar a atividade de factoring em tal âmbito, não ocorre a similitude necessária ao reconhecimento da divergência de entendimento jurisprudencial.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO CONTRIBUINTE. SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA NÃO IDENTIFICADA. TEMÁTICA RELATIVA À MULTA QUALIFICADA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ATENDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas tornam estes inaptos a demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária caracterizadora do alegado dissenso jurisprudencial, inviabilizando o conhecimento do recurso especial.

Distinções existentes no reporte fático-jurídico afastam a possibilidade de constatação do dissídio.

Tendo os acórdãos paradigmas tratado de situação fático-jurídica de simples omissão de rendimentos de pessoa física, a justificar a não qualificação da multa do lançamento de ofício, por força da Súmula CARF n.º 14, enquanto o acórdão recorrido cuida de omissão de rendimentos de pessoa jurídica no qual não há simples omissão de receitas, mas falseamento de informações, com dolo específico, não ocorre a similitude necessária ao reconhecimento da divergência de entendimento jurisprudencial.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO CONTRIBUINTE. ADOÇÃO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO DE ENTENDIMENTO POSTERIORMENTE SUMULADO. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece recurso especial de divergência de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Tendo a decisão recorrida aplicado entendimento posteriormente objeto da Súmula CARF n.º 108 (“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”; vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019), o recurso especial de divergência baseado em acórdão paradigma anterior ao enunciado não deve ser conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO REGIMENTAL NA APRESENTAÇÃO DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS OU DE SUA EMENTA. NÃO CONHECIMENTO. DESCUMPRIMENTO ADICIONAL DE DEVER DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE RECORRIDO E PARADIGMAS. TEMÁTICA RELATIVA A RESPONSABILIDADE POR INTERESSE COMUM. ART. 124, I, CTN. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ATENDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece o recurso especial de divergência que não apresenta os acórdãos paradigmas dentro das especificidades determinadas pela norma regimental.

A ausência de similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas tornam estes inaptos a demonstrar a divergência de

interpretação da legislação tributária caracterizadora do alegado dissenso jurisprudencial, inviabilizando o conhecimento do recurso especial. Distinções existentes no reporte fático-jurídico afastam a possibilidade de constatação do dissídio.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO REGIMENTAL NA APRESENTAÇÃO DO ACÓRDÃO PARADIGMA OU DE SUA EMENTA. NÃO CONHECIMENTO. DESCUMPRIMENTO ADICIONAL DE DEVER DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE RECORRIDO E PARADIGMA. TEMÁTICA RELATIVA A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. ART. 135, III, CTN. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ATENDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece o recurso especial de divergência que não apresenta o acórdão paradigma dentro da especificidade determinada pela norma regimental.

A ausência de similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma torna este inapto a demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária caracterizadora do alegado dissenso jurisprudencial, inviabilizando o conhecimento do recurso especial. Distinções existentes no reporte fático-jurídico afasta a possibilidade de constatação do dissídio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e do Responsável solidário.

Sala de Sessões, em 19 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** Multban Factoring e Fomento Ltda (e-fls. 4.629/4.657, interposto em 19/08/2016) e **do Responsável Solidário** Adriano Martinho Santos Henrique (e-fls. 4.770/4.786, interposto em 24/08/2016) — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação as matérias admitidas pela Presidência da Câmara em **despachos prévios de admissibilidade** (e-fls. 4.804/4.828 combinado com e-fls. 4.868/4.869; e e-fls. 4.915/4.929, respectivamente) — devidamente qualificados nos fólios processuais, interpostos por alegado dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformados com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 04/02/2015, pela 1.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 1.ª Seção, que deu provimento parcial aos recursos voluntários respectivos para manter em parte o lançamento em desfavor dos recorrentes, consubstanciada no **Acórdão n.º 1401-001.373** (e-fls. 4.513/4.555), o qual, após embargos de declaração do Contribuinte (e-fls. 4.584/4.589), foi mantido íntegro sendo os aclaratórios rejeitados por não se constatar omissões, obscuridades ou contradições (e-fls. 4.610/4.613).

Na rejeição dos embargos é destacado que – para o fato verificado no procedimento fiscal relativo ao contribuinte realizar, dentre suas atividades, a *“concessão de créditos a terceiros, mediante a permuta com deságio, de numerário por cheques pré-datados”* – a fiscalização classificou as receitas omitidas (*presumida pelos depósitos bancários de origem não comprovada*) como decorrentes de atividades típicas de instituição financeira. Destacou, ainda, que isso não significa que tenha a Turma *a quo* identificado a origem dos depósitos e em nenhum momento o contribuinte teria apresentado as documentações comprobatórias das operações financeiras com diferenças, encargos, taxas etc.¹ Assentou o despacho de rejeição que a irresignação quanto a margem ou percentual de lucro arbitrada seria tema de recurso especial.

¹ O despacho de rejeição dos aclaratórios traz o destaque do texto: “(...) 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 atuada em nenhum momento apresentou os elementos solicitados, alegando a informalidade nas suas operações e de não possuir controle das mesmas.”

Os pontos admitidos para rediscussão nos recursos especiais tratam das matérias:

Recurso Especial do Contribuinte:

- (i) “Inaplicabilidade dos arts. 27 e 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 e arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei n.º 9.249, de 1995”; [Referido tema poderia ser rotulado de “Inaplicabilidade da margem de lucro arbitrada pela impossibilidade da receita bruta da instituição financeira ou da *factoring* equivaler aos depósitos bancários não identificados em conta”]
- (ii) “Impossibilidade de Qualificação da Multa Ante a Inexistência de Dolo”; e
- (iii) “Não Exigência de Juros Moratórios Sobre a Multa”.

Recurso Especial do Responsável Solidário:

- (i) “Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária, nos termos do art. 124, do Código Tributário Nacional”; e
- (ii) “Da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional”.

A ementa do acórdão recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

(...)

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.

DISPOSITIVO: 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 juro 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.

Apesar de não mencionado expressa e individualizadamente na ementa, o questionamento acerca da responsabilidade tributária solidária do Senhor Adriano Martinho Santos Henrique – para o fundamento do art. 135, III, ou para o art. 124, I, todos do Código Tributário Nacional –, não prosperou, sendo assentado no acórdão que restou “*amplamente comprovada a ocorrência de fatos suficientes para a atribuição de responsabilidade solidária ao administrador*”.

Dos Acórdãos Paradigmas

Para o recurso especial do Contribuinte:

Tema (1): Paradigma (1)

Para a temática (i): Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente Contribuinte indicou como paradigma (**Paradigma 1**) decisão da 3.ª Turma Ordinária da 1.ª Câmara da 1.ª Seção, consubstanciada no **Acórdão n.º 1103-000.758, Processo n.º 10909.003278/2008-24** (e-fls. 4.659/4.687), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Tema (1): Ementa do Acórdão Paradigma (1)

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

(...)

FACTORING – ART. 42 DA LEI 9.430/96 – PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS – FATOR ANFAC.

A receita de *factoring* decorrente da aquisição de créditos é a diferença entre o valor a receber ou recebido e o preço pago pela aquisição dos créditos. O Fator Anfac exprime o percentual médio correspondente à diferença entre o valor de face dos títulos de crédito e o preço de suas aquisições. A hipótese legal presuntiva de omissão de receitas só é aplicável nos moldes do que se possa presumidamente considerar como receita bruta. O que é presumível como receita omitida é o resultado da aplicação do Fator Anfac sobre o valor dos créditos bancários (feitos os devidos expurgos).

(...)

Referido acórdão paradigma foi objeto de embargos e em 26/07/2018 sobreveio o Acórdão n.º 1201-002.314 com efeitos infringentes para reconhecer inexistências materiais, visto que a soma das transferências bancárias totalizava R\$ 3.822.780,00, ao contrário do acórdão embargado, que indicou o valor de R\$ 3.296.780,00. Expurgou-se, assim, o valor de R\$ 3.822.780,00 do montante considerado como receitas, presumidamente, omitidas. Teses não foram modificadas, especialmente a referente a hipótese legal presuntiva de omissão de receitas com contexto de arbitramento de lucros em relação à atividade de *factoring*.

Posteriormente, ainda, o destacado acórdão paradigma foi objeto de recurso especial da Fazenda Nacional e em 29/07/2021 sobreveio o Acórdão n.º 9202-009.673 que assentou nova tese em um dos debates, firmando que: *“Em se tratando de omissão de receita, decorrente de depósitos/créditos bancários sem comprovação de origem, a tributação incide sobre seu valor integral, independentemente da atividade econômica desenvolvida pela pessoa jurídica. Inaplicável o fator Anfac em situações em que não resta evidenciado que a receita omitida está relacionada à atividade de factoring”*.

Tema (1): Paradigma (2)

Para a temática (i): Também, indicou-se como paradigma (**Paradigma 2**) decisão da 3.ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no **Acórdão n.º 103-22.987, Processo n.º 10980.007823/2004-65** (e-fls. 4.688/4.705), cujo aresto colaciona a ementa no essencial:

Tema (1): Ementa do Acórdão Paradigma (2)

IRPJ – CSLL – ARBITRAMENTO DE LUCROS – BASE DE CÁLCULO – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – EMPRESAS DE FOMENTO MERCANTIL – A receita bruta das empresas de *factoring* corresponde à diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido, não se prestando o somatório dos depósitos bancários não contabilizados como base de cálculo de arbitramento de lucros.

(...)

Não consta nas bases do CARF que referido acórdão tenha sofrido modificações.

Tema (2): Paradigma (1)

Para a temática (ii): Indicou-se como paradigma (**Paradigma 1**) decisão da 1.ª Turma Ordinária da 2.ª Câmara da 2.ª Seção, consubstanciada no **Acórdão n.º 2201-003.264, Processo n.º 10930.004306/2005-19** (e-fls. 4.745/4.759), cujo aresto traz ementa no essencial:

Tema (2): Ementa do Acórdão Paradigma (1)

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

(...)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

(...)

MULTA QUALIFICADA. 150%. FRAUDE. DOLO. PROVA.

A constatação da fraude, sendo decorrente de ação ou omissão dolosa, exige que se prove, sem sombra de dúvidas, a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte; de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da Lei 4.502/64 elenca como caracterizadores da fraude. A legislação não autoriza a presunção de fraude em razão de simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos (Súmula CARF nº 14); ainda mais quando a omissão se dá por presunção.

(...)

Não consta nas bases do CARF que referido acórdão tenha sofrido modificações.

Tema (2): Paradigma (2)

Para a temática (ii): Também, indicou-se como paradigma (**Paradigma 2**) decisão da 2.ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no **Acórdão n.º 102-49.477, Processo n.º 10120.006829/2005-26** (e-fls. 4.706/4.744), cujo aresto colaciona a seguinte ementa no essencial:

Tema (2): Ementa do Acórdão Paradigma (2)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM DESCONHECIDA.

(...)

MULTA QUALIFICADA – OMISSÃO DE RECEITA – SÚMULA 14.

- Nos termos da Súmula 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

- A circunstância do sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, não informar à autoridade fiscal acerca das omissões praticadas, não caracteriza situação que justifique a qualificação da multa, cuja conduta, para qualificação, deve ser

contemporânea à ocorrência do fato gerador e não subsequente. Não está o sujeito passivo obrigado produzir prova contra si próprio.

- Não se pode qualificar a multa pelo fato do fiscalizado, em procedimento de fiscalização, não ter informado à autoridade fiscal de que efetivamente havia omitido os rendimentos recebidos a título de aluguéis.

(...)

Não consta nas bases do CARF que referido acórdão tenha sofrido modificações, apesar de recurso especial e prolação do Acórdão n.º 9202-02.073, que negou provimento ao recurso da União e assentou: *“Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser justificada e comprovada nos autos, não se prestando para tanto a alegação de relevância econômica e reiteração da conduta, desacompanhada da demonstração de outros elementos dolosos na conduta do agente, notadamente quando se trata de exigência alicerçada em presunção legal”*.

Tema (3): Paradigma (1)

Para a temática (iii): Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente Contribuinte indicou como paradigma (**Paradigma 1**) decisão da 2.ª Turma Ordinária da 2.ª Câmara da 2.ª Seção, consubstanciada no **Acórdão n.º 2202-002.096, Processo n.º 10580.722538/2010-29** (e-fls. 4.760/4.769), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Tema (3): Ementa do Acórdão Paradigma (1)

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM. ART. 42, LEI Nº 9.430/96. (...).

(...)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

O art. 61, da Lei nº 9.430/96, e o art. 161, do CTN, autorizam a incidência de juros de mora tão somente sobre o valor do tributo, não abarcando a multa de ofício.

(...)

Referido acórdão paradigma foi objeto de embargos e em 08/02/2017 sobreveio o Acórdão n.º 2202-003.691 para sanar vício e alterar a parte dispositiva para: *“dar provimento parcial ao presente recurso voluntário, para excluir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício”*. A tese sobre a não exigência de juros de mora sobre a multa não foi modificada.

Posteriormente, o destacado acórdão paradigma foi objeto de recurso especial da União e em 24/03/2021 sobreveio o Acórdão n.º 9202-009.458 que assentou nova tese modificativa, segundo a qual: *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*. Aplicou-se a atual Súmula CARF n.º 108.

Para a temática (iii), foi, outrossim, indicado o Acórdão n.º 101-96.523, porém este não foi aceito como paradigma.

Para o recurso especial do Responsável Solidário:**Tema (1): Paradigma (1)**

Para a temática (i): Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente Responsável Solidário indicou como paradigma (**Paradigma 1**) decisão da 2.ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no **Acórdão n.º 102-49.245, Processo n.º 10980.012415/2006-97** (e-fls. 4.772/4.773, ementa parcialmente transcrita, não apresentando a íntegra do acórdão, realizando cotejo analítico de trechos para demonstrar a divergência), cujo aresto em pesquisa no site do CARF traz a ementa no essencial:

Tema (1): Ementa do Acórdão Paradigma (1)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

SOLIDARIEDADE PASSIVA - INEXISTÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES - LANÇAMENTO CANCELADO - A solidariedade tributária se caracteriza pela existência de interesse jurídico, e não econômico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible. Para que exista solidariedade, em matéria tributária, deve haver, numa mesma relação jurídica, duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, situação em que cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida.

- O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Fere a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. O procurador de pessoa jurídica, por lhe faltar a condição de sujeito passivo nos atos em que intervém, não pode ser caracterizado como responsável solidário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - FORMA DE TRIBUTAÇÃO - INOBSERVÂNCIA DOS COMANDOS LEGAIS - LANÇAMENTO CANCELADO – (...).

(...)

Grifos referentes aos trechos não transcritos

Não consta nas bases do CARF que referido acórdão tenha sofrido modificações, apesar de recurso especial e prolação do Acórdão n.º 9202-01.958, que negou provimento ao recurso da União.

Tema (1): Paradigma (2)

Para a temática (i): Também, indicou-se como paradigma (**Paradigma 2**) decisão da 2.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 1.ª Seção, consubstanciada no **Acórdão n.º 1402-002.203, Processo n.º 10980.728232/2013-16** (e-fl. 4.773, ementa parcialmente transcrita, não apresentando a íntegra do acórdão, realizando cotejo analítico de trechos para demonstrar a divergência), cujo aresto em pesquisa no site do CARF colaciona a seguinte ementa no essencial:

Tema (1): Ementa do Acórdão Paradigma (2)

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

(...)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

(...)

Grifos referentes aos trechos não transcritos

Não consta nas bases do CARF que referido acórdão tenha sofrido modificações para o ponto em que o paradigma foi apresentado (*inexistência de Relação de Solidariedade Tributária, nos termos do art. 124, do Código Tributário Nacional*), apesar de interposição de embargos de declaração julgados conforme Acórdão n.º 1402-002.442 e interposição de recurso especial julgado consoante Acórdão n.º 9101-006.249.

Tema (2): Paradigma (1)

Para a temática (ii): Indicou-se como paradigma (**Paradigma 1**) decisão da 2.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 1.ª Seção, consubstanciada no **Acórdão n.º 1402-002.203, Processo n.º 10980.728232/2013-16** (e-fl. 4.776, ementa parcialmente transcrita), cujo aresto em pesquisa no site do CARF contém a ementa no essencial:

Tema (2): Ementa do Acórdão Paradigma (1)

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

(...)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

(...)

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, DO CTN.

O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

(...)

Grifos referentes aos trechos não transcritos

Não consta nas bases do CARF que referido acórdão tenha sofrido modificações para o ponto em que o paradigma foi apresentado (*inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional*), apesar de interposição de embargos de declaração julgados conforme Acórdão n.º 1402-002.442 e interposição de recurso especial julgado consoante Acórdão n.º 9101-006.249.

Para a temática (ii), foi, outrossim, indicado o Acórdão n.º 2401-003.973, porém este não foi aceito como paradigma.

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do Contribuinte (e-fls. 4.308/4.335) e do Responsável Solidário (e-fls. 4.347/4.371), após notificados, insurgindo-se em face do lançamento de ofício e o responsável solidário também em relação ao Termo de Sujeição Passiva (e-fls. 319/320) que determinou a solidariedade, tanto por interesse comum (CTN, art. 124, I), como também por infrações praticadas (CTN, art. 135, III).

O procedimento fiscal está bem relatado no Relatório de Encerramento da ação fiscal colacionado aos autos (e-fls. 321/342), que é parte indissociável dos autos de infração.

O lançamento exige o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a Contribuição para o PIS, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendários de 2007 a 2010.

A Fiscalização apurou a ocorrência de omissão de receitas (IRPJ e reflexos) e de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa (IRRF).

A omissão de receitas foi aferida a partir do estabelecimento de presunção por depósitos bancários com origem não comprovada.

Consta que no acórdão *a quo* que a fiscalização classificou as receitas como decorrentes de atividades típicas de instituição financeira, embora não significando que tenha identificado a origem. Outrossim, consta que foi estabelecido que ao contribuinte era exigido apurar o seu resultado pelo lucro real por ter objetivo social de *factoring*, conquanto viesse indicando em declarações a apuração com base no lucro presumido, regime tributário para o qual tinha vedação para adesão. Consta no reporte do acórdão recorrido que se omitiu receitas e não se escriturou operações.

Neste cenário, consta que foi arbitrado o lucro e o foi em montante igual ao da omissão de receitas, considerando que o contribuinte, apesar do objetivo social, chegou a negar a atividade de *factoring* e, por outro lado, não apresentou quaisquer elementos para cálculo de despesas e para comprovação da atividade em si mesma de *factoring* para as receitas presumidas omitidas. Consta que a atividade do contribuinte, no que foi objeto das receitas omitidas presumidas a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada, foi qualificada como típica de instituição financeira e não de *factoring* como pretendeu o contribuinte.

Foi aplicada a multa qualificada de 150% para a infração de omissão de receitas, e imputada responsabilidade solidária pelos débitos tributários a Adriano Martinho Santos Henriques, sócio-administrador da empresa autuada.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão n.º 11-41.312 – 4.ª Turma da DRJ/REC (e-fls.

4.388/4.428), decidiu, em resumo, por maioria de votos, julgar improcedente os pedidos deduzidos nas impugnações e manter a exigência e a responsabilidade passiva solidária, concordando com a autoridade lançadora.

Após interposição de recursos voluntários pelo contribuinte (e-fls. 4.441/4.470) e pelo responsável solidário (e-fls. 4.473/4.498), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, anteriormente relatado quanto o resultado, ementa e dispositivo, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

A decisão de segunda instância, em Turma ordinária no CARF, retomando-se o relato primevo, em outras palavras, deu provimento parcial aos Recursos Voluntários para afastar a exigência de IRRF sobre os pagamentos a beneficiários identificados (*os próprios sócios ou sua genitora*), uma vez que restou caracterizada a causa que seria a Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL). Na parte principal, que interessa ao recurso especial, adotando posição da DRJ, o Colegiado *a quo* manteve a exigência com base na receita omitida apurada por presunção fundamentado no art. 42 da Lei n.º 9.430, haja vista a ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, mantendo, também, o lucro arbitrado em montante equivalente a receita omitida considerando a não apresentação de documentação para fins de arbitramento e a qualificação das operações como típicas de instituição financeira e não de *factoring*. Manteve-se, outrossim, a multa qualificada pela ausência de registros e, também, a responsabilidade passiva solidária do sócio-administrador que esteve à frente da gestão.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 4.ª Câmara da 1.ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para as matérias preambularmente destacadas com os paradigmas preteritamente citados, assim estando indicada as matérias para rediscussão e os precedentes quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para as matérias admitidas, quando do voto.

Todavia, registro que a admissão foi parcial, apesar de não haver uma declaração expressa neste sentido. Isto porque, não foi aceito como paradigma o Acórdão n.º 101-96.523 para a matéria do recurso especial do contribuinte rotulada “*Não Exigência de Juros Moratórios Sobre a Multa*”, bem como não foi aceito como paradigma o Acórdão n.º 2401-003.973 para o tema “*Da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional*” do recurso especial do responsável solidário.

Não houve interposição de agravo.

Do saneamento

Os autos estiveram em momento anterior neste Colegiado, sob outra composição e relatoria, ocasião em que a Resolução n.º 9202-000.277, de 26/08/2021, converteu o julgamento em diligência para adoção de providências no sentido de sanear o processo (e-fls. 4.863/4.866).

Os autos foram saneados, inclusive sendo lavrado o novo despacho de admissibilidade do recurso especial de divergência do responsável solidário (e-fls. 4.915/4.929), sendo declarado afastado (e-fls. 4.906/4.913) o despacho de admissibilidade anterior com erro material por declarar equivocadamente a intempestividade do recurso especial do responsável solidário (e-fls. 4.829/4.840), bem como foi declarado (e-fls. 4.868/4.869) que o despacho de admissibilidade de e-fls. 4.804/4.828 se refere ao recurso especial de divergência do contribuinte (e-fls. 4.629/4.657).

A Fazenda Nacional não interpôs Recurso Especial (e-fl. 4.557).

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

Para o recurso especial do Contribuinte:

O recorrente Contribuinte requer que seja conhecido o seu recurso (e-fls. 4.629/4.657) e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e cancelar o lançamento.

Para o tema (1) do contribuinte

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente Contribuinte pretende rediscutir no Tema 1 a matéria:

(i) Inaplicabilidade dos arts. 27 e 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 e arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei n.º 9.249, de 1995 [Referido tema poderia ser rotulado de *“Inaplicabilidade da margem de lucro arbitrada pela impossibilidade da receita bruta da instituição financeira ou da factoring equivaler aos depósitos bancários não identificados em conta”*].

Para o tema em destaque, o contribuinte recorrente afirma que: *“atua como instituição financeira, razão pela qual é mister afirmar que cada depósito que transitou pelas contas autuadas não substantia receita ou renda do próprio titular, pois correspondem a recursos originados do próprio capital integralizado da recorrente, 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”*.

Pondera que o que caracteriza a omissão de receitas, para os fins do art. 42 da Lei n.º 9.430, é a não comprovação da origem dos recursos utilizados. A origem estaria comprovada, sendo das atividades típicas de instituição financeira.

Consta no recurso, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, *“tendo em vista que a própria fiscalização identificou a origem dos recursos, classificando-as, inclusive, como decorrentes de atividades de instituição financeira, faz-se cabal a impossibilidade de se considerar a totalidade dos depósitos efetuados em contas bancárias como receita bruta ou faturamento da recorrente – que corresponde apenas ao deságio e/ ou à taxa de juros aplicada nas operações de fomento e mútuo –, razão pela qual não cabe a incidência ao caso dos arts. 27 e 42, da Lei nº 9.430/96, ou tampouco dos arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei nº 9.249/95.”*

Sustenta que o correto é aplicar as disposições dos arts. 51 e 55 da Lei n.º 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 dos serviços, isto é, conforme a taxa de juros, mas nunca à luz da totalidade dos depósitos compensados em suas contas correntes.”*

Assevera 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, 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”*.

Pontifica que *“a receita bruta não poderia ser extraída da totalidade dos depósitos bancários efetivamente confirmados, mas da taxa de remuneração da atividade de fomento ou de empréstimo, em observância ao art. 31 da Lei nº 8.981/95”*.

Diz, ainda, que *“não restou definido o percentual de remuneração dos recursos financeiros disponibilizados e negociados pela recorrente, 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”*, ademais estaria *“contaminado de nulidade material o lançamento ora recorrido, 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”*.

Argumenta que *“a base de cálculo deve ser reduzida de acordo com os índices de lucratividade da atividade de factoring”*.

Finaliza afirmando que, diante da ilegalidade do aspecto quantitativo eleito, o auto de infração não pode subsistir.

Para o tema (2) do contribuinte

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente Contribuinte pretende rediscutir no Tema 2 a matéria:

(ii) Impossibilidade de Qualificação da Multa Ante a Inexistência de Dolo.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois o contribuinte recorrente não teria praticado sonegação, fraude ou conluio.

Pondera que “[d]iante 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.”

Sustenta que não houve intuito de fraude, pois não há nos autos adulteração de documentos e comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas frias ou paralelas etc.

Assevera que “[a] autoridade tributária simplesmente entendeu que ausência de apuração, declaração e recolhimento de tributos implica em situação de agravamento [qualificação] da multa, caracterizando tal conduta como dolosa.”

Diz que não houve dolo (conduta subjetiva com intuito de lesar o Fisco) e apenas por presunção relativa ocorreu o lançamento, sem prova cabal de ilícito ou de fato econômico.

Paradigmas com tema de simples omissão de rendimentos, decorrente de aplicação de norma de presunção legal, por si só, demonstram que não se qualifica a multa.

Finaliza para que, se mantido o lançamento, ser reduzida a multa para 75%, decorrendo do mero lançamento de ofício sem qualificação.

Para o tema (3) do contribuinte

Em recurso especial de divergência, com lastro no paradigma informado alhures, o recorrente Contribuinte pretende rediscutir no Tema 3 a matéria:

(iii) Não Exigência de Juros Moratórios Sobre a Multa.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois a exigência de juros sobre a multa, 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 art. 161 do CTN.

Finaliza para que, se mantido o lançamento, ser afastada a incidência dos juros de mora sobre a multa.

Para o recurso especial do Responsável Solidário:

O recorrente Responsável Solidário requer que seja conhecido o seu recurso (e-fls. 4.770/4.786) e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e cancelar o lançamento.

Explica, em momento primeiro, que a fiscalização lavrou Termo de Sujeição Passiva Solidária, com fundamento no art. 135, inciso III, cumulado com o art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), sob o argumento de que as condutas adotadas pela pessoa jurídica, sob a responsabilidade e gestão do sócio-administrador, tiveram a intenção, claramente dolosa, de omitir receitas com o intuito de eximir-se do pagamento dos tributos havendo infração à lei.

Para o tema (1) do Responsável Solidário

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente Responsável Solidário pretende rediscutir no Tema 1 a matéria:

(i) Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária, nos termos do art. 124, do Código Tributário Nacional.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois entende ausente o interesse comum necessário a materialização da hipótese do art. 124, inciso I, do CTN.

Sustenta que para se configurar o interesse comum é necessária a demonstração do interesse jurídico, o que não se verificaria se apenas for considerado ser sócio-administrador. Pondera que o mero fato de ser responsável pela administração da empresa e de ter a pessoa jurídica autuada arcado com despesas pessoais de seu sócio, a título de distribuição de lucro, não constituem fatos suficientes para imputar a solidariedade prevista no dispositivo em comento.

Advoga que o sócio-administrador não praticou o fato gerador da obrigação tributária, apenas obtendo proveito econômico sobre tal situação, decorrente, exclusivamente, de relação secundária (*distribuição de lucros*), que é uma relação não-tributária, sendo de natureza cível-empresarial, dissociada do evento jurígeno que dá gênese à obrigação tributária, em virtude do que não pode ser considerado sujeito passivo solidário da exação. A responsabilização por interesse comum só ocorreria caso o administrador tivesse participado, de modo pessoal e direto, na própria realização dos fatos que deram gênese a obrigação principal e isso não teria ocorrido.

Finaliza para que, se mantido o lançamento, ser afastada a solidariedade.

Para o tema (2) do Responsável Solidário

Em recurso especial de divergência, com lastro no paradigma informado alhures, o recorrente Responsável Solidário pretende rediscutir no Tema 2 a matéria:

(ii) Da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois entende ausente a comprovação da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou infração ao contrato social da pessoa jurídica administrada.

Sustenta não ter a fiscalização individualizado qualquer conjecturada prática ilícita desenvolvida pelo sócio-administrador, apta a desencadear a sua sujeição passiva solidária. Isto porque, a autoridade fiscal apenas afirmou situações que não configura o ilícito necessário a aplicação da norma, quais sejam: a 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”*.

Diz que tal reporte fiscal se constitui como mero inadimplemento de obrigação tributária, principal e acessória, o que mostra inviável a responsabilização pessoal.

Argumenta, ainda, que o único elemento propugnado para imputar a responsabilidade pessoal do sócio-administrador refere-se ao pagamento de despesas pessoais sem causa, quando tal fundamento seria, no máximo, tema a ser tratado em debate sobre a tributação exclusiva na fonte, que não conduziria à responsabilização.

Advoga que os atos ilícitos a que se refere o art. 135, III, do CTN são atos de infração à lei societária ou ao contrato social, cometidos pelo administrador à revelia da sociedade empresária, não havendo infração reportada neste sentido.

Pondera que o caso concreto seria de simples inadimplência tributária por parte da pessoa jurídica devedora, não sendo fraude, tampouco sonegação, não tendo sido aferidos atos dolosos ou fraudulentos. Assevera que as condutas das quais parte a fiscalização para efetuar o lançamento tributário encontram-se todas vinculadas exclusivamente a empresa.

Alega que não incorreu no art. 135, III, do CTN, o que poderia ser extraído dos ditames da Portaria PGFN n.º 180, de 25 de fevereiro de 2010, que em seu art. 2.º destaca que a inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente apontando a obrigatória ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir, que não foram observadas no caso concreto, a saber: I - excesso de poderes; II - infração à lei; III - infração ao contrato social ou estatuto; IV - dissolução irregular da pessoa jurídica.

Finaliza para que seja afastada qualquer responsabilidade pelo crédito tributário.

Das contrarrazões

Para o recurso especial do Contribuinte:

Em contrarrazões (e-fls. 4.871/4.893) a parte interessada (Fazenda Nacional), manifesta-se:

Contrarrazões para o tema (1) do contribuinte

No mérito, argumenta que o recurso do contribuinte não merece provimento, considerando que, no *tema 1*, ele pretende aplicar como arbitramento do lucro o fator ANFAC, que representaria os ganhos médios das empresas de *factoring*, todavia as receitas omitidas, que foram presumidas por não comprovação da origem de depósitos bancários, não possuem comprovação que sejam atividades de *factoring*, o que afasta a possibilidade de aplicar o fator.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Contrarrazões para o tema (2) do contribuinte

Para a tratativa do conhecimento do tema 2, sustenta o não conhecimento do recurso do contribuinte por ausência de similitude fático-jurídica. Pondera que o acórdão recorrido trata de lançamento de IRPJ no qual a qualificação de multa se deu em razão da constatação de que o contribuinte apresentou, de forma reiterada, declarações zeradas incompatíveis com a movimentação financeira em tal período, a qual foi superior ao montante de dez milhões de reais, lado outro, os acórdãos paradigmas tratam de lançamento de IRPF em que a qualificação da multa se deu em razão da simples omissão de rendimentos.

No mérito, argumenta que a multa qualificada deve ser mantida, pois houve a prestação de informações falsas ao Fisco, com intuito deliberado, sendo constatada a fraude e sonegação, informando-se faturamento zerado, de forma reiterada, procurando impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo, o que seria fato provado e não ilidido no acórdão. Não seria mero equívoco ou simples inadimplência, haja vista que o contribuinte declarou, de forma consciente, informações falsas, em conduta reiterada, portanto, consciente, agindo com dolo.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Contrarrazões para o tema (3) do contribuinte

No mérito, argumenta que os juros sobre a multa devem ser mantidos por expressa disposição legal. O art. 61 da Lei n.º 9.430 seria cristalino. Pondera sobre o art. 161 do CTN. Acrescenta, no mais, que uma simples análise sistemática dos arts. 113, 139 e 161 do CTN revela que a multa de ofício (penalidade pecuniária), por integrar o crédito tributário, recebe igualmente o acréscimo moratório de juros.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Para o recurso especial do Responsável Solidário:

Em contrarrazões (e-fls. 4.931/4.949) a parte interessada (Fazenda Nacional), manifesta-se:

Contrarrazões para o tema (1) do responsável solidário

No mérito, argumenta que o recurso do responsável solidário não merece provimento, considerando que, no *tema 1*, o coobrigado tinha interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos. A empresa teria omitido receitas e não fez qualquer

pagamento de tributo, porém distribuía lucros, sob a gestão do coobrigado, o qual, especialmente, recebeu pagamentos a título de distribuição de lucros vinculados a determinadas saídas das contas bancárias, para as empresas Abreu Bookers, Cyrela e Consórcio Redenção, as quais se constituiriam em despesas e investimentos pessoais do sócio-administrador.

Sustenta que o coobrigado era a pessoa responsável pela administração da pessoa jurídica, inclusive por representar a empresa nas respostas enviadas aos termos de intimação e reintimação emitidos, destacando-se, no reporte da fiscalização, que na resposta apresentada ao Termo de Início do Procedimento Fiscal foi dito, pelo coobrigado, representando a empresa, que não apresentava os livros fiscais e contábeis e documentos solicitados, porque contratos de fomento mercantil referentes aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010 não existiam ou a empresa não celebrava contrato formal para suas operações ou, então, foram destruídos, sendo afirmado que a empresa, quando realizou operações, que seriam de simples trocas de cheques por dinheiro em espécie, mediante taxa ajustada, não emitia documento fiscal ou contrato.

Pondera, ainda, que o coobrigado chegou a informar, contraditoriamente a confissão de *trocas de cheques por taxa ajustada*, que não teve faturamento no período, nas respostas apresentadas em 03/02/2012 e 02/05/2012, por outro lado, apresentou a empresa, sob sua gestão, movimentação financeira bastante significativa em valores superiores a dez milhões cento e setenta mil reais, declarando, ainda, receita zero na DIPJ e não informando débitos na DCTF, não recolhendo nenhum tributo, mas, mesmo assim, distribuindo lucros ao sócio.

Tais pontos levariam ao interesse comum e a própria violação da lei (objeto do tema 2), de modo a não assistir razão ao responsável solidário.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Contrarrazões para o tema (2) do responsável solidário

No mérito, argumenta que o recurso do responsável solidário não merece provimento, considerando que, no *tema 2*, seria indubitável que a falta de recolhimento do tributo, com declarações zeradas e receitas omitidas intencionalmente, constitui, por si só, uma ilicitude, porquanto configura o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias, não tendo o Código Tributário Nacional adjetivado a lei que deve ser infringida para que se responsabilize aquelas pessoas elencadas no art. 135 que violam a lei brasileira. Ademais, o caso seria de fraude, conforme fatos narrados e provados, configurada as figuras da sonegação e da fraude, tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Da análise do Conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte e do Responsável Solidário, para reforma do **Acórdão CARF n.º 1401-001.373**, tem por finalidade hodierna rediscutir as matérias seguintes com os seus respectivos paradigmas:

Recurso Especial do Contribuinte:

(i) Matéria: **“Inaplicabilidade dos arts. 27 e 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 e arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei n.º 9.249, de 1995”** [Referido tema poderia ser rotulado de **“Inaplicabilidade da margem de lucro arbitrada pela impossibilidade da receita bruta da instituição financeira ou da factoring equivaler aos depósitos bancários não identificados em conta”**]

(i) Paradigma (1): Acórdão **1103-000.758**

(i) Paradigma (2): Acórdão **103-22.987**

(ii) Matéria: **“Impossibilidade de Qualificação da Multa Ante a Inexistência de Dolo”**

(ii) Paradigma (1): Acórdão **2201-003.264**

(ii) Paradigma (2): Acórdão **102-49.477**

(iii) Matéria: **“Não Exigência de Juros Moratórios Sobre a Multa”**

(iii) Paradigma (1): Acórdão **2202-002.096**

Recurso Especial do Responsável Solidário:

(i) Matéria: **“Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária, nos termos do art. 124, do Código Tributário Nacional”**

(i) Paradigma (1): Acórdão **102-49.245**

(i) Paradigma (2): Acórdão **1402-002.203**

(ii) Matéria: **“Da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional”**

(ii) Paradigma (1): Acórdão 1402-002.203

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise de forma segmentada.

Antes, porém, quanto ao pressuposto extrínseco da tempestividade, observo que ambos os recursos se apresentam tempestivos, como indicados nos despachos de admissibilidade da Presidência da Câmara que restaram validados (e-fls. 4.804/4.828 combinado com e-fls. 4.868/4.869; e e-fls. 4.915/4.929, respectivamente), os quais adoto como integrativos apenas neste específico ponto (§ 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo sido respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Ainda, antes de partir para a análise segregada por temas e por recorrentes, importante consignar que resta adequada a representação processual, ainda que os recorrentes, para os respectivos recursos especiais, não estejam representados por advogado, uma vez que no contencioso administrativo fiscal o próprio sujeito passivo pode realizar a sua própria defesa, como o fazem no caso concreto.

Do Recurso Especial do Contribuinte:**Matéria 1:**

Como destacado, o tema 1 do recurso especial do contribuinte ***trata da inaplicabilidade dos arts. 27 e 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e arts. 16, parágrafo único, e 20 da Lei n.º 9.249, de 1995, o que pode ser rotulado de inaplicabilidade da margem de lucro arbitrada pela impossibilidade da receita bruta da instituição financeira ou da factoring equivaler aos depósitos bancários não identificados em conta.***

Para tal temática, o Recurso Especial de Divergência do Contribuinte, para os paradigmas previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Explico.

O ponto é que o dissídio jurisprudencial não foi comprovado, haja vista não existir similitude fático-jurídica ou equivalência suficiente entre a análise do acórdão recorrido e dos acórdãos paradigmas para ensejar o conhecimento.

Ora, os acórdãos paradigmas tratam de situação fático-jurídica de comprovada operação de *factoring* e, em sendo assim, para o caso de arbitramento do lucro, no qual a receita omitida é encontrada a partir da presunção de depósitos bancários de origem não comprovada (Lei n.º 9.430, art. 42), entendem adequado aplicar o fator Anfac para arbitrar o lucro ou, simplesmente, cancelar o lançamento por erro na base de cálculo.

Lado outro, o acórdão recorrido reporta que não houve a comprovação de operação de *factoring*, apenas se identificando, durante o procedimento fiscal, atividades típicas de instituições financeiras, sem, contudo, enquadrar a atividade de *factoring* em tal âmbito. O *factoring*, para o acórdão recorrido, não é sinônimo de atividade típica de instituição financeira, sendo operação diferente. Tal entendimento é também externado no acórdão de primeira instância da DRJ, que é mantido e citado pela decisão de segunda instância. Ademais, sem revolver fatos, posto que incontroversos para o que é dito, tem-se consignado nos acórdãos *a quo* que, durante o curso procedimental, a fiscalização efetivamente constatou que as operações do contribuinte são típicas de instituições financeiras, mas diferentes do *factoring*. Veja-se:

Acórdão Recorrido:

“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.” (e-fl. 4.514)

“(…) 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 créditos 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.” (e-fls. 4.545/4.546)

“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.’

(...)” (e-fls. 4.547)

“Constam do Relatório Fiscal as seguintes constatações: [informação tomada como verdade no acórdão recorrido a partir das provas]

‘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. (...)’ (...)” (e-fl. 4.553)

Acórdão DRJ:

“A Autoridade Fiscal relatou [informação tomada como verdade no acórdão recorrido a partir das provas]: *‘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. (...)’ (...)” (e-fls. 4.426)*

“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 ...”. (e-fls. 4.414/4.415)

“Conforme relato da autoridade autuante, 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 não apresentou e nem disponibilizou os Livros Diário e Razão escriturados de acordo com a sistemática do Lucro Real Trimestral, a que estava obrigado, ficando 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.

(...)

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. (...)” (e-fls. 4.415/4.416)

Relatório Fiscal [confirmado pelos acórdãos CARF e DRJ pela prova dos autos]:

“16. 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.” (e-fls. 325)

Termo de Sujeição Passiva do administrador [confirmado pelos acórdãos CARF e DRJ]:

“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 25/03/2012, 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.” (e-fl. 319)

Por conseguinte, não ocorre a similitude necessária ao reconhecimento da divergência de entendimento jurisprudencial. Deveras, os paradigmas trabalham sobre o arbitramento do lucro no contexto de *receitas de factoring* e considerando tal natureza das receitas determinam que o lucro arbitrado siga o fator Anfac ou que, simplesmente, se cancela o lançamento por erro na base de cálculo.

A questão é que o acórdão recorrido nega a natureza de *factoring* nas receitas omitidas apropriadas por presunção legal por depósitos bancários de origem não comprovada, indicando uma natureza de empréstimos (*mútuos, ainda que operacionalizado por cheques*) para tais receitas, sem que isso seja considerado como comprovação das origens, por realizar o contribuinte atividades típicas de instituições financeiras, não caracterizando, tampouco comprovando operações de *factoring*, ainda que se reconheça, para fins de exigência do regime tributário, que tanto a atividade de *factoring* (*que era um dos objetivos sociais no contrato social da autuada pelo que se deduz das instâncias ordinárias, mas sem que se tenha comprovado o seu exercício, havendo, em verdade, empréstimos*), como também as operações típicas de instituição financeira (empréstimos/mútuos), impõe o lucro real.

Neste diapasão, o acórdão recorrido entende correto o arbitramento do lucro em montante equivalente as receitas omitidas, ainda que apuradas a partir de presunção legal por depósitos bancários de origem não comprovada, uma vez que intimado e reintimado o contribuinte, obrigado ao lucro real, não apresentou documentação requisitada para o cômputo das deduções, exclusões, antecipações, isto é, não apresentou nada para abatimento e encontro do lucro real, ademais as origens não estavam comprovadas e os depósitos se configuraram assim, por presunção, como receitas omitidas, não se compreendendo haver nelas principal incluso (capital de giro, capital social), exatamente por força da aplicação presuntiva de que a totalidade dos depósitos eram receitas.

Deste modo, as teses dos acórdãos paradigmas não possuem o condão de alterar o entendimento assentado no acórdão recorrido, haja vista que a base fático-jurídica é diferente. Não se está diante de reporte no recorrido de receitas de *factoring* omitidas e encontradas por presunção legal por depósitos bancários de origem não comprovadas para se entender que deva se aplicar os paradigmas e, assim, ser replicado o precedente com aplicação do fator Anfac para se encontrar a margem média de lucro das operações de *factoring* ou cancelar o lançamento por equívoco na base de cálculo.

Repita-se, portanto, pelo contexto do acórdão recorrido se está diante de receitas de atividades típicas de instituições financeiras, diversas da atividade de *factoring* e com ela não se confundindo, omitidas e encontradas por presunção legal por depósitos bancários de origem não comprovadas, de forma que não se pode falar em aplicar o fator Anfac utilizado para se encontrar a margem média de lucro das operações de *factoring*, nem se pode replicar o entendimento por cancelar o lançamento por erro na base de cálculo.

Aliás, Anfac é sigla para Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil. O Fator Anfac permite estabelecer a presunção da receita bruta das *factorings* quanto à aquisição das duplicatas. É o percentual médio correspondente à diferença entre o valor de face dos títulos de crédito e o preço de suas aquisições. Ele expressa os índices de faturamento, apurados e divulgados pela Anfac, para a modalidade do convencional *factoring*. Não é o caso constante no acórdão recorrido.

A crítica do recorrente no sentido de que o arbitramento do lucro foi de 100%, por ter sido baseado nos depósitos bancários de origem não comprovadas, acaba, no contexto dos paradigmas apresentados, não encontrando caminhos para ser apreciada. É caso de não conhecimento, cuidando-se o recurso especial de divergência de instrumento processual de cognição restrita e fundamentação vinculada.

Além do mais, não há paradigma específico para tratar de eventual equívoco no arbitramento de lucro de atividades típicas de instituição financeira.

Também, importante consignar, não há paradigma sobre uma eventual qualificação errônea dos fatos ao vaticinar e qualificar que não se trata de *factoring*.

Neste diapasão, não há identidade fático-jurídica entre os julgados e inexistente paradigma eficaz e outras teses correlacionadas para o conhecimento.

Não havendo divergência de interpretação da legislação tributária, mas conclusões eventualmente diferentes para a leitura de contextos distintos, não há comprovação de dissídio, com os paradigmas e tese apresentada a partir deles, apto ao recurso especial.

Neste horizonte, as premissas diversas afastam a viabilidade dos acórdãos paradigmas para ser utilizados como precedentes suficientes para comparação e enfrentamento de dissenso jurisprudencial na aplicação do direito para o caso do acórdão recorrido.

Importante dizer que o paradigma n.º 1103-000.758 sofreu posterior modificação passando a assentar ser (acórdão n.º 9202-009.673): *“Inaplicável o fator Anfac em situações em que não resta evidenciado que a receita omitida está relacionada à atividade de factoring”*. A mudança (modificação) do acórdão paradigma em momento posterior a interposição recursal não proíbe processar o acórdão como um paradigma, no entanto não se pode desprezar que com tal modificação bem demonstra a ausência do que vem sendo indicado neste voto, isto é, a ausência de similitude fático-jurídica, que é o ponto nodal para o não conhecimento.

Observe-se, aliás, que o outro paradigma (acórdão n.º 103-22.987) tem bem assentado e definitivamente anotado que: *“Assim, estando provado nos autos que os depósitos bancários são provenientes de operações de “factoring”, no dizer da própria fiscalização”; “Note-se, ainda, que dos autos não constam dúvidas de que os depósitos bancários em questão sejam oriundos, exclusivamente, da atividade de fomento mercantil”*.

A diferenciação fático-jurídica é exatamente porque o acórdão recorrido, assim com o fez o acórdão da DRJ, ambos sustentados nas informações da acusação fiscal, firmadas em

provas aferidas pelas instâncias soberanas na sua análise, vaticina que o caso concreto em espécie não é de operação de *factoring*, consta que não há comprovação de operação de *factoring*, consta que não há comprovação de origens, havendo exclusivamente elementos a apontar operações de créditos/empréstimos/mútuos em atividades típicas de instituições financeiras, operacionalizadas por cheques, sem se confundir com a figura do *factoring* ou fomento mercantil.

No mais, não caberia neste instrumento de recurso especial de divergência revolver os fatos e as consequentes conclusões fáticas estabelecidas pelas instâncias ordinárias soberana na análise das provas.

É caso de não conhecimento, cuidando-se o recurso especial de divergência de instrumento processual de cognição restrita e fundamentação vinculada.

Por conseguinte, não reconheço o dissídio jurisprudencial, de modo a não conhecer do recurso especial de divergência para o referido capítulo.

Matéria 2:

Como destacado, o tema 2 do recurso especial do **contribuinte trata da impossibilidade de qualificação da multa ante a inexistência de dolo.**

Para tal temática, o Recurso Especial de Divergência do Contribuinte, para os paradigmas previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

Tem-se no capítulo em espécie ausência de similitude fático-jurídica entre os paradigmas e o acórdão recorrido. A distinção pode parecer simples, mas não é, mostra-se, em verdade, suficientemente capaz de estabelecer a imprestabilidade dos acórdãos indicados como paradigmas. Explico.

O acórdão paradigma n.º 2201-003.264 trata de omissão de rendimentos de pessoa física apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, tendo a qualificação da multa se efetivado em razão do silêncio do autuado, que não respondeu a autoridade fiscal quando intimado a comprovar origens de recursos de movimentações financeiras incompatíveis com os rendimentos declarados, tendo sido apurada a omissão de receita por presunção legal diante da inércia do sujeito passivo. No paradigma aplicou-se a Súmula CARF n.º 14, que reza: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.” Também, aplicou-se a Súmula CARF n.º 25, a saber: “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64”.

Observo que a situação concreta do acórdão recorrido é bem diferente. Nele consta que o lançamento é de omissão de rendimentos de pessoa jurídica apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, tendo a qualificação da multa se efetivado, importante dizer, em razão do contribuinte apresentar, de forma reiterada, declarações zeradas (DIPJ e DCTF)

incompatíveis com a movimentação financeira em tal período, com movimentação relevante, superior ao montante de dez milhões de reais, pretendendo prestar informações falsas para afastar a tributação, ademais, no procedimento fiscal, inicialmente, o representante legal do recorrente pretendeu continuar a negar as receitas, mantendo a omissão e depois, contraditado, reconhecia existir movimentação, mas em valor irrisório.

Consta no acórdão recorrido a transcrição a seguir, que foi entendida pelo Colegiado *a quo* como uma premissa válida constatada pela fiscalização:

“Constam do Relatório Fiscal as seguintes constatações:

‘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. (....)’ (...)” (e-fl. 4.553; grifo adicionado)

Vê-se que as situações fáticas são bem distintas. No acórdão recorrido, aliás, há informações falsas em dolo específico. De mais a mais, por ocasião do acórdão recorrido (04/02/2015) já estavam publicadas e vigentes as Súmulas CARF n.º 14 (*aprovada em 2006*) e n.º 25 (*aprovada em 2009*), sendo certo que não foram aplicadas por não se enquadrarem os fatos reportados no conteúdo das súmulas, diferentemente do acórdão paradigma em análise.

Com relação ao acórdão paradigma n.º 102-49.477, este trata de omissão de rendimentos de pessoa física apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, tendo a qualificação da multa se efetivado em razão da aplicação da Súmula CARF n.º 14, por se entender se tratar de simples omissão de rendimentos, no qual a pessoa física omitiu rendimentos de locação de imóveis, de valores elevados, e intimado a justificar não se manifestou para não produzir provas contra si mesmo.

A situação igualmente, a meu sentir, guarda distinção e diferenciação com o acórdão recorrido de pessoa jurídica e de falseamento de prestação de informações pelo gestor da pessoa jurídica para sustentar os informes declarados, ao invés de evitar responder.

Por conseguinte, não reconheço o dissídio jurisprudencial, de modo a não conhecer do recurso especial de divergência para o referido capítulo.

Matéria 3:

Como destacado, o tema 3 do recurso especial do contribuinte ***trata da não exigência de juros moratórios sobre a multa.***

Para tal temática, o Recurso Especial de Divergência do Contribuinte, para o paradigma previamente admitido, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Explico.

O acórdão paradigma utilizado com objetivo de comprovar o dissídio jurisprudencial não mais possui força para tal finalidade, haja vista a temática nele constante ter sido objeto de súmula em sentido contrário.

Deveras, o paradigma estabelece que o art. 61 da Lei n.º 9.430 e o art. 161 do CTN autorizam a incidência de juros de mora tão somente sobre o valor do tributo, não abarcando a multa de ofício. Todavia, este entendimento foi superado pela aprovação da Súmula CARF n.º 108, que assenta *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*. Aliás, o enunciado sumular é, atualmente, vinculante (Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Quanto a questão do tema hodiernamente se encontrar sumulado, importante anotar que o RICARF disciplina – *nos termos do art. 118, § 3º, do Anexo único, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023* –, não caber recurso especial de divergência de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, **ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso**.

Por conseguinte, não reconheço o dissídio jurisprudencial, por força da Súmula CARF n.º 108, de modo a não conhecer do recurso especial de divergência para o referido capítulo.

Do Recurso Especial do Responsável Solidário:

Matéria 1:

Como destacado, o tema 1 do recurso especial do responsável solidário ***trata da inexistência de relação de solidariedade tributária, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional***.

Para tal temática, o Recurso Especial de Divergência do Responsável Solidário, para os paradigmas previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Explico.

Primeiro, é importante notar um óbice estritamente formal, embora requisito obrigatório. Os paradigmas não foram adequadamente apresentados.

O que se vê nos autos é a indicação de dois paradigmas sem a transcrição da íntegra da ementa ou, ao menos, é preciso dizer que se omitiu trecho importante de identificação. Também, não se apresentou uma cópia da integralidade dos acórdãos paradigmas, como fez o contribuinte nos paradigmas que exibiu. O recurso é de cognição estrita e de rigorismo formal.

Quando a decisão recorrida, prolatada em 04/02/2015, foi publicada em 04/09/2015, conforme informações no sítio do CARF na internet, tendo sido ajuizado o recurso especial do responsável solidário em 19/08/2016, estava vigente o RICARF/2015, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, o qual no seu Anexo II, estabelecia no art. 67, §§ 9.º, 10 e 11, na redação então válida, as seguintes regras, a saber:

Art. 67. (...)

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade. (grifei)

De longa data, o STJ decidiu em seu Pleno, ainda que em decisão administrativa, a partir da assentada de 09/03/2016, que o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. A Colenda Corte o fez no contexto da transição entre o CPC/1973 e o CPC/2015.

De fato, na sessão realizada em 09/03/2016, em homenagem ao princípio *tempus regit actum* – inerente aos comandos processuais –, o Plenário do STJ cristalizou o entendimento de que a norma a reger o recurso cabível e a forma de sua interposição é aquela vigente à data da publicação da decisão impugnada, ocasião em que o sucumbente tem a ciência exata dos fundamentos do provimento jurisdicional que pretende combater. Tal entendimento restou assim consignado:

Enunciado Administrativo n.º 2: "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça".

Enunciado Administrativo n.º 3: "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC."

Se partirmos para a orientação do STJ, os paradigmas sequer tiveram a íntegra da ementa apresentada, o que violaria o § 11 do art. 67 do anexo II do RICARF/2015.

De qualquer forma, houve mudança regimental no âmbito do CARF, atualmente está vigente o RICARF/2023, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023, o qual no seu anexo único traz a seguinte nova disciplina:

Art. 118. (...)

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação no Diário Oficial da União em que tenham sido divulgados ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até duas ementas.

§ 10. A indicação do acórdão paradigma poderá, alternativamente, ser feita mediante a informação da publicação da decisão no sítio do CARF.

§ 11. As ementas referidas no § 10 poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (grifei)

Interessante que, no âmbito do CARF, o entendimento prevalecente é pela aplicação imediata do Regimento Interno que esteja em vigor, salvo eventual regra de transição², que, no caso, para o ponto em específico, não ocorre, de modo que prevalece, por ordem regimental de aplicação imediata, o RICARF/2023.

Ainda assim, se não for exigido a íntegra da ementa, havendo permissão atual para transcrição parcial, desde que não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido, tem-se que dizer que trechos não transcritos eram importantes para que fosse conhecido o recurso.

Quando se transcreveu a parcial da ementa do acórdão paradigma n.º 102-49.245 deixou-se de transcrever a identificação da espécie em debate no paradigma “IRPF” e o período da discussão “Exercício 2002, 2003, 2004”, além de deixar de indicar que se tratava de caso que debatia “depósitos bancários”, que poderiam ser necessários para eventual análise de anacronismo.

² As únicas regras de transição para afastar a aplicação do vigente RICARF/2023 não abarcar a situação em análise. Elas tratam de situações específicas na forma das regras de transição dos arts. 3.º, 4.º e 5.º do RICARF/2023, a saber: Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria nº 147, de 25 de junho de 2007, do Ministério da Fazenda, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Art. 4º As negativas de admissibilidade dos recursos especiais exaradas até a data de publicação da Portaria nº 256, de 2009, do Ministério da Fazenda, observarão o rito estabelecido no art. 17 do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria nº 147, de 2007, do Ministério da Fazenda.

Art. 5º Os despachos de exame de admissibilidade dos recursos especiais exarados depois da data de publicação desta Portaria observarão, no que couber, o nela disposto.

Quando se transcreveu a parcial da ementa do acórdão paradigma n.º 1402-002.203 deixou-se de transcrever a identificação da espécie em debate no paradigma “IRPJ” e do período da discussão “Ano-calendário 2007, 2008, 2009”, que poderiam ser necessários para eventual análise de anacronismo.

Não fossem as ponderações suficientes, percebo que o acórdão paradigma n.º 102-49.245 trata de situação fática diversa na qual o administrador foi afastado da condição de responsável solidário por não ter qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, não sendo a omissão, por si só, elemento para aplicar a responsabilidade solidária.

Diversamente, no acórdão recorrido são narrados atos praticados pelo responsável solidário como de interesse comum na omissão de rendimentos, inclusive porque recebia parte dos valores omitidos, que se alegou receber como distribuição de lucros, ademais intimado negava, em nome da empresa, aferir receitas, depois sendo reintimado e diante de circunstâncias constatadas que apontavam existir operações geradoras de receitas, passava a confirmar a existência das receitas, embora passando a afirmar serem em montantes irrisórios e, então, a fiscalização aprofunda as investigações e indica omissões de receitas superior a dez milhões de reais, tudo com participação do responsável solidário, conforme contexto descortinado pela própria condução do procedimento fiscal.

Em relação ao paradigma n.º 1402-002.203, percebo que este trata de situação fática também diversa na qual se narra que, após contexto de reorganização societária, teria sido apurada irregularidade decorrente da dedução indevida de despesas com amortização de ágio e referentes a juros sobre contratos de mútuo. A situação foi bem específica e se imputou a responsabilidade solidária ao administrador por interesse comum (CTN, art. 124, I), porém o voto condutor afastou por alegar inexistir a narrativa de atos infracionais específicos imputados ao coobrigado administrador.

Diversamente, no acórdão recorrido são narrados atos praticados pelo responsável solidário como de interesse comum na omissão de rendimentos, inclusive porque recebia parte dos valores omitidos, que se alegou receber como distribuição de lucros, ademais intimado negava, em nome da empresa, aferir receitas, depois sendo reintimado e diante de circunstâncias constatadas que apontavam existir operações geradoras de receitas, passava a confirmar a existência das receitas, embora passando a afirmar serem em montantes irrisórios e, então, a fiscalização aprofunda as investigações e indica omissões de receitas superior a dez milhões de reais, tudo com participação do responsável solidário coobrigado, conforme contexto descortinado pela própria condução do procedimento fiscal.

Por conseguinte, não conheço do recurso especial de divergência para o referido capítulo.

Matéria 2:

Como destacado, o tema 2 do recurso especial do responsável solidário **trata da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional**.

Para tal temática, o Recurso Especial de Divergência do Responsável Solidário, para o paradigma previamente admitido, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Explico.

Primeiro, é importante notar um óbice estritamente formal, embora requisito obrigatório. O paradigma não foi adequadamente apresentado.

O que se vê nos autos é a indicação de paradigma sem a transcrição da íntegra da ementa ou, ao menos, é preciso dizer que se omitiu trecho importante de identificação. Também, não se apresentou uma cópia da integralidade do acórdão paradigma, como fez o contribuinte nos paradigmas que exibiu. O recurso é de cognição estrita e de rigorismo formal.

Quando a decisão recorrida, prolatada em 04/02/2015, foi publicada em 04/09/2015, conforme informações no sítio do CARF na internet, tendo sido ajuizado o recurso especial do responsável solidário em 19/08/2016, estava vigente o RICARF/2015, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, o qual no seu Anexo II, estabelecia no art. 67, §§ 9.º, 10 e 11, na redação então válida, as seguintes regras, a saber:

Art. 67. (...)

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade. (grifei)

De longa data, o STJ decidiu em seu Pleno, ainda que em decisão administrativa, a partir da assentada de 09/03/2016, que o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. A Colenda Corte o fez no contexto da transição entre o CPC/1973 e o CPC/2015.

De fato, na sessão realizada em 09/03/2016, em homenagem ao princípio *tempus regit actum* – inerente aos comandos processuais –, o Plenário do STJ cristalizou o entendimento de que a norma a reger o recurso cabível e a forma de sua interposição é aquela vigente à data da publicação da decisão impugnada, ocasião em que o sucumbente tem a ciência exata dos fundamentos do provimento jurisdicional que pretende combater. Tal entendimento restou assim consignado:

Enunciado Administrativo n.º 2: "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça".

Enunciado Administrativo n.º 3: "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC."

Se partirmos para a orientação do STJ, o paradigma sequer teve a íntegra da ementa apresentada, o que violaria o § 11 do art. 67 do anexo II do RICARF/2015.

De qualquer forma, houve mudança regimental no âmbito do CARF, atualmente está vigente o RICARF/2023, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023, o qual no seu anexo único traz a seguinte nova disciplina:

Art. 118. (...)

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação no Diário Oficial da União em que tenham sido divulgados ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até duas ementas.

§ 10. A indicação do acórdão paradigma poderá, alternativamente, ser feita mediante a informação da publicação da decisão no sítio do CARF.

§ 11. As ementas referidas no § 10 poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (grifei)

Interessante que, no âmbito do CARF, o entendimento prevalecente é pela aplicação imediata do Regimento Interno que esteja em vigor, salvo eventual regra de transição³, que, no caso, para o ponto em específico, não ocorre, de modo que prevalece, por ordem regimental de aplicação imediata, o RICARF/2023.

³ As únicas regras de transição para afastar a aplicação do vigente RICARF/2023 não abarcar a situação em análise. Elas tratam de situações específicas na forma das regras de transição dos arts. 3.º, 4.º e 5.º do RICARF/2023, a saber: Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria nº 147, de 25 de junho de 2007, do Ministério da Fazenda, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento. Art. 4º As negativas de admissibilidade dos recursos especiais exaradas até a data de publicação da Portaria nº 256, de 2009, do Ministério da Fazenda, observarão o rito estabelecido no art. 17 do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria nº 147, de 2007, do Ministério da Fazenda. Art. 5º Os despachos de exame de admissibilidade dos recursos especiais exarados depois da data de publicação desta Portaria observarão, no que couber, o nela disposto.

Ainda assim, se não for exigido a íntegra da ementa, havendo permissão atual para transcrição parcial, desde que não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido, tem-se que dizer que trechos não transcritos eram importantes para que fosse conhecido o recurso.

Quando se transcreveu a parcial da ementa do acórdão paradigma n.º 1402-002.203 deixou-se de transcrever a identificação da espécie em debate no paradigma “IRPJ” e do período da discussão “Ano-calendário 2007, 2008, 2009”, que poderiam ser necessários para eventual análise de anacronismo.

Não fosse as ponderações suficientes, percebo que a solidariedade com estabelecimento da coobrigação foi imputada de forma conjunta, tanto pelo art. 124, I, do CTN, como também pelo art. 135, III, do CTN, logo, se a autuação restou mantida pelo art. 124, I, do CTN, então sequer haveria interesse recursal, doravante, para debater o art. 135, III, do CTN.

De toda sorte, ainda assim, percebo que o acórdão paradigma n.º 1402-002.203 cuida, para o art. 135, III, do CTN, também de situação fática bem distinta na qual se narra que, após contexto de reorganização societária, teria sido apurada irregularidade decorrente da dedução indevida de despesas com amortização de ágio e referentes a juros sobre contratos de mútuo e a responsabilidade teria sido afastada por inexistir narrativa de qualquer específico ato violador de lei societária.

Diversamente, no acórdão recorrido são narrados atos praticados pelo responsável solidário que se enquadrariam no art. 135, III, pois, na condição de sócio-administrador e, portanto, à frente da gestão da empresa, seria o responsável pela prática, em tese, das condutas adotadas pela pessoa jurídica, as quais teriam a intenção, dolosa, de omitir receitas com o intuito de eximir-se do pagamento dos tributos, configurando-se, com isso, a hipótese da infração à lei, inclusive porque também recebeu valores como lucros distribuídos de forma irregular, pressupondo, outrossim, violação da lei societária e não apenas da lei tributária. De fato, consta que ficou demonstrado que o administrador determinava saídas das contas bancárias da autuada para outras empresas para pagar despesas/investimentos pessoais seus junto aos terceiros, destacando-se que o administrador fazia isso após conduzir a autuada para declarar receitas zeradas e, ainda assim, retirar valores para si, como se lucro societário fosse distribuído.

Por conseguinte, não conheço do recurso especial de divergência para o referido capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Especial do Contribuinte e do Responsável Solidário

Em apreciação racional das alegadas divergências jurisprudenciais, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, não conheço dos recursos especiais de divergência do Contribuinte e do Responsável Solidário, mantendo-se a decisão recorrida em seus termos. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte e NÃO CONHEÇO do Recurso Especial do Responsável Solidário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros