



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

Processo n° 10640.003410/2010-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.440 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2017
Matéria IRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA
Recorrente CHAVES & SIQUEIRA SERVICOS DE COBRANCA LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF N° 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N° 105/2001.

O art. 6° da Lei Complementar n° 105/2001 concedeu ao Fisco o poder de examinar os dados de constas bancárias quando houvesse procedimento administrativo em curso. Portanto, não se pode falar em qualquer ilegalidade cometida pela autoridade lançadora, visto que esta detém a prerrogativa concedida pelo art. 6° da Lei Complementar n° 105/2001 para requisitar informações às instituições financeiras sem que isso se caracterize como quebra de sigilo bancário.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar. Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula n° 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM CAUSA. COMPROVAÇÃO.

Para a perfeita caracterização da incidência tributária de que trata o art. 674 do RIR/99, necessário que o beneficiário do pagamento não esteja identificado ou não haja motivo para a operação que motivou o pagamento. Uma operação realizada fora do desiderato social caracteriza um pagamento sem causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (Relator) e José Alfredo Duarte Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

Assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Assinado digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado.

EDITADO EM: 15/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Cuida-se de Recursos Voluntários de fls. 298/300 e de fls. 379/398, interposto contra decisão da DRJ em Juiz de Fora/MG, de fls. 280/290, que julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF decorrente de pagamentos sem causa/operação não comprovada (fls. 03/35), lavrado em 08/11/2010, relativo

ao período de 02/01/2006 a 27/12/2006, com ciência da empresa RECORRENTE em 18/11/2010 (fl. 241) e dos responsáveis tributários Sr. Ailton Afonso de Siqueira Chaves e Sr. Arthur Amilton Chaves Siqueira em 18/11/2010 e 19/11/2010, respectivamente (fls. 242 e 243).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 1.108.241,20 (um milhão, cento e oito mil, duzentos e quarenta e um reais e vinte centavos), já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e a correspondente multa de ofício qualificada de 150%.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 36/43, parte integrante do lançamento, a autoridade fiscal constatou os seguintes fatos relevantes ao caso (folhas alteradas em razão da alteração da numeração):

“1- A ação fiscal teve início em 05/04/2010, quando lavramos o TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. Neste termo o contribuinte foi intimado a colocar à disposição, a partir do dia 14/06/2010, diversos livros e documentos contábeis; bem como no prazo de 05 (cinco) dias a apresentar os extratos de suas contas bancárias, dentre outros. (fls. 52/53)

(...)

2- No dia 12/04/2010, o contribuinte informou que não manteve conta em aberto durante o ano-calendário de 2006, não é parte interessada em alguma ação na Justiça Federal e apresentou o nome e endereço do escritório do contador. (fls. 54/55)

3- O contribuinte afirmou que não possuía contas bancárias durante o ano-calendário de 2006, porém os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil nos deram conta do contrário. Assim sendo (...) efetuamos a requisição de suas informações sobre movimentação financeira diretamente às instituições bancárias/financeiras, nos termos da Lei Complementar N.º 105/2001 (...) (fls. 170/174)

4- (...) o contribuinte nos informou que manteve movimentação financeira junto ao banco Itaú S/A (...) (fl. 58)

5- Em resposta à requisição acima, a instituição financeira enviou o extrato bancário da conta corrente que se segue: Banco Itaú — Agência 1481, C/C: 38700-7, bem como cópia de vários cheques emitidos pelo contribuinte. (fls. 175/235)

6- Ao recebermos a documentação bancária enviada pelo Banco Itaú, constatamos que em 14/01/2004, a empresa mudou sua RAZÃO SOCIAL, bem como seu QUADRO SOCIETÁRIO e que a ficha cadastral fornecida pelo Banco Itaú S/A, está em nome da antiga razão social (CHAVES & SIQUEIRA LTDA), cujos antigos sócios eram: AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES e ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA. Assim sendo, lavramos o TERMO DE INTIMAÇÃO N.º 1, datado de 12/07/2010, às fl. 59/60, solicitando ao contribuinte:

6.1- *Que comprovasse (...) a origem dos recursos creditados/depositados no ano-calendário de 2007 em suas contas nas instituições bancárias já mencionadas.*

6.2- *Que esclarecesse quem assinava os CHEQUES emitidos pela empresa no ano de 2006 (...); já que a assinatura da atual sócia no Termo de Início de Ação Fiscal, não coincide com as que constam nos cheques emitidos na época e a motivação.*

(...)

7.1- (...) às fls. 82/120, o contribuinte apresentou resposta onde declara sob penas da lei, que não manteve movimento comercial no exercício de 2006, exceto a movimentação bancária (...)

7.2- *O contribuinte apresentou também os seguintes documentos: (...) planilhas mensais dos movimentos bancários, com as exclusões dos cheques devolvidos por depósitos e estornos de CPMF (fls. 98/120).*

8- (...) às fls. 121/130, o contribuinte informou o seguinte:

8.1- *As origens referem-se ao capital social e as suas expensas.*

8.2- *A atividade do contribuinte era de pequena empresa de FACTORING, ou seja, troca de cheques de terceiros colocados em cobrança junto ao Banco Itaú naquela oportunidade via borderô.*

8.3- *Os cheques emitidos no ano de 2006 foram assinados pelos ex-sócios em sua maioria ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA e muito raramente outro sócio AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES, uma vez que a atividade principal da empresa (...) foi a prestação de serviços de aquisição e cessão a terceiros de direitos creditórios decorrentes de vendas mercantis e de serviços a prazo, bem como efetuar cobrança por conta própria e de terceiros. (...) vários cheques foram devolvidos (...) e assim, muitas vezes foram somados como novo movimento, porém, não constituindo com isso valores novos de acréscimo diário ou receita bruta mensal (...).*

8.4- *As novas sócias não tiveram conhecimento da movimentação bancária junto ao Banco Itaú em nenhum momento (...).*

9- (...) os senhores AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES e ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA, tomaram as seguintes providências:

9.1- *Solicitar da Sra MARIA HELENA PEREIRA PINTO permissão para que assumissem as respostas solicitadas e doravante todas as informações e todos os documentos necessários*

(...)

9.3- *Em comum acordo com a Sr^a Maria Helena elaboraram uma TERCEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL, datada de 12/07/2010, porém sem a averbação na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG).*

10 (...) lavramos o TERMO DE INTIMAÇÃO N.º 3, às fls. 144 e 145, intimando a empresa a apresentar (...) documentação hábil e idônea, que comprove que a empresa realmente prestou serviços de factoring, no período 01/01/2006 a 31/12/2006, tais como: Termo de Habilitação fornecido pelo Banco Central do Brasil, (...).

11- Em resposta ao solicitado nos termos N.º 3 citados, o contribuinte alegou que realizava as atividades de FACTORING informalmente e não tinha registro junto ao Banco Central e tampouco sistema de cobrança e outros documentos contábeis. (fls.147/148)

II — FATO GERADOR:

1- (...), verificamos que alguns cheques se tratavam de cheques compensados, nominais a terceiros, e por isso sugeriam que foram emitidos para pagamentos efetuados pela empresa. Não localizamos a escrituração de tais pagamentos. Assim, relacionamos estes cheques compensados e intimamos o contribuinte (...) a comprovar, com documentação hábil e idônea, a que título foi efetuado cada um dos pagamentos que a empresa fez com esses cheques, ou seja, a causa motivadora dos pagamentos, e a comprovar a efetiva destinação de cada pagamento, ou seja, identificar — com o nome e CPF ou CNPJ — o beneficiário do pagamento.

2- Em 28/07/2010, o contribuinte informou que (fls. 142/143):

2.1- A atividade de sua empresa era de uma pequena factoring, ou seja, troca de cheques com terceiros (pré-datados) colocados em cobrança junto ao Banco Itaú, às vezes via borderô.

2.2- Não podiam informar a destinação de cada pagamento, em primeiro lugar, porque trocavam cheques de terceiros (cheques pré-datados) e ao pagá-los, emitiam seus próprios cheques e os clientes os depositavam ou sacavam. Segundo, porque fazia muito tempo e estes papéis ou documentos já não se encontravam mais com eles. Terceiro, porque os documentos comprobatórios foram extraviados. Finalmente, porque os cheques emitidos por eles ou foram sacados por eles ou foram depositados e ou sacados pelos seus clientes.

3- É certo que no início das atividades em 2000 (...) o objetivo da empresa até 13/01/2004, era "aquisição e cessão a terceiros de direitos creditórios decorrentes de vendas mercantis e serviços a prazo, bem como efetuar cobranças por conta própria e terceiros". A 2ª Alteração Contratual (fls. 94/97) mudou, radicalmente, o objetivo social do contribuinte e a 3ª alteração (fls. 126/130) não existe como documento oficial, já que além de não ter sido averbada foi elaborada após o Termo de Início de Ação Fiscal, datado de 05/04/2010.

4- Assim sendo, trata-se de um contribuinte cuja atividade principal passou a ser "comércio varejista de artigos do vestuário, tecidos, calçados, artigos de armarinhos e

brinquedos", após 14/01/2004, com o advento da 2ª Alteração Contratual e que optou pela forma de tributação SIMPLES.

5- E mesmo que a 3ª Alteração Contratual tivesse sido averbada na JUCEMG, somente surtiria efeitos após a sua averbação; porém a atividade de factoring do contribuinte NÃO é regularizada, ou seja, NÃO possuindo registro no Banco Central, sistemas de cobrança ou documentação contábil, no ano calendário de 2006, prevalece a atividade definida na 2ª alteração contratual, ou seja, atividade de comércio varejista.

(...)

7- A partir desta constatação acima, nos levaram à apuração da infração fiscal PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU PAGAMENTOS SEM CAUSA (...).

III — AUTO DE INFRAÇÃO:

1- Como visto, a empresa possui baixa de inscrição na Secretaria da Receita Estadual datada de 16/06/2005 e os contribuintes pessoas físicas: AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES e ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA, que já não pertenciam mais ao QUADRO SOCIETÁRIO da empresa, desde a 2ª Alteração Contratual, faziam transações comerciais utilizando indevidamente o nome da empresa. A ficha cadastral fornecida pelo Banco Itaú S/A, está em nome da antiga razão social (CHAVES & SIQUEIRA LTDA), onde eles eram os antigos sócios e as transações comerciais em nome do contribuinte: SHOPPEN MODAS FHASHION ART. DO VESTUÁRIO LTDA — ME, a qual eles não possuem nenhuma participação. Conforme CLAUSULA TERCEIRA da 2ª Alteração Contratual, os antigos sócios cederam e transferiram as quotas para as atuais sócias: MARIA HELENA PEREIRA PINTO e MARIA DA CONCEIÇÃO PEREIRA DUARTE (20.000 quotas no total). Estas sócias baixaram a empresa em 16/06/2005; porém os antigos sócios continuaram transacionando indevidamente com sua RAZÃO SOCIAL, não sendo possível definir se fora com ou sem conhecimento delas. Isto, em princípio, caracterizaria interposição das pessoas das sócias, até porque, conforme suas Declarações de Imposto de Renda de Pessoas Físicas, do ano- calendário 2006, às fls.119 e 120, suas evoluções patrimoniais são inexpressivas, sendo, presumidamente, bastante difícil para elas adquirirem uma empresa.

2- (...) verificamos que o contribuinte regularmente intimado a comprovar (...) cada cheque compensado emitido e listado na planilha intitulada: EXTRATO BANCÁRIO - CHEQUES COMPENSADOS, anexa ao Termo de Intimação Fiscal N.º 2 (fls. 133/140), não logrou comprovar a destinação e causa do pagamento.

3- (...) fica caracterizado que o contribuinte — SHOPPEN MODAS FHASHION ART. DO VESTUÁRIO LTDA - ME — efetuou pagamentos a terceiros sem a comprovação da causa para tais pagamentos, ou seja, sem comprovar a que fins foram destinados os pagamentos, os quais listamos no Anexo a este Relatório Fiscal (fls. 44/51).

(...)

5- Desta forma, cada pagamento efetuado (...) estará sujeito ao imposto de renda na fonte (IRF), incidente sobre pagamentos sem causa nos termos do art. 674, e seus parágrafos, do RIR/99, (...). A coluna "REAJUSTE" da planilha 01 apresenta os valores reajustados —base de cálculo do IRF.

6- A MULTA de ofício está sendo QUALIFICADA para 150%, porque os sócios, utilizando indevidamente o nome do contribuinte, cometeram, em tese, CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

IV - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

(...)

V- RESPONSABILIDADE SOLIDARIA

1- Os antigos sócios movimentaram a conta bancária no Banco Itaú, conforme vimos no item.

(...)

3-Além de tudo, os antigos sócios pediram permissão à sócia Maria Helena Pereira Pinto para assumir as respostas, informações e todos os documentos necessários, bem como que a assunção de responsabilidades, que doravante houvesse, fosse direcionada para eles, no endereço deste relatório.

4- Diante do exposto e conforme vimos, devido às diversas transações comerciais realizadas pelos antigos sócios da empresa, com PAGAMENTOS SEM JUSTA CAUSA, utilizando indevidamente o nome desta, eles respondem solidariamente, no período de 01/2006 a 12/2006, nos termos do Art. 124, Inciso I, da Lei 5.172/66 (CTN) e estão sendo nominados abaixo:

AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES (...)

ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA (...)

VI - REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

1- Por tudo o que foi relatado acima, acreditamos que, em tese, os antigos sócios AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES e ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA, incorreram no CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, nos termos da Lei 8.137/90, Art. 1º, Incisos: I e IV. Já as atuais sócias: MARIA HELENA PEREIRA PINTO e MARIA DA CONCEIÇÃO PEREIRA DUARTE, como concorreram, em tese, para o suposto crime citado, seriam enquadradas no Art. 11 da mesma Lei.

2- Assim sendo, estamos apresentando Representação Criminal ao Ministério Público Federal, de todas as pessoas envolvidas supracitadas, por acreditar que, em tese, elas cometeram CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTARIA.

VII — ELEMENTOS DE PROVA

- 1- *Cópia do contrato social, 1ª, 2ª e 3ª alterações contratuais. (fls. 88/97 e 126/130)*
- 2- *Cópias de cheques compensados emitidos pelo contribuinte e encaminhadas, através de Requisição de Movimentação Financeira ao Banco Itaú. (fls. 225/235)*
- 3- *Cópia da baixa de inscrição na Secretaria da Receita Estadual datada de 16/06/2005. (fl. 83)*
- 4- *Cópia da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — Inativa 2006, às fl. 84.*
- 5- *Cópia da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica 2007 — Simples, às fl. 85.*
- 6- *Cópia da Ficha Cadastral fornecida do contribuinte fornecida pelo Banco Itaú, fl. 180.*

DA IMPUGNAÇÃO

Intimados entre 18/11/2010 e 19/11/2010 (fls. 241/243), os RECORRENTES apresentaram a Impugnação de fls. 244/250, oportunidade em que alegaram, resumidamente, a seguinte matéria de defesa:

- discordamos de antemão quanto alega que em 13/01/2004, o objetivo da empresa mudou radicalmente que era a cessão a terceiros de direitos creditórios decorrente de vendas mercantis e serviços a prazo, bem como a efetuar cobranças por conta própria e de terceiros, que a segunda alteração mudou radicalmente, o objetivo do contribuinte, passando a atividade para o comércio varejista de artigos de vestuário, etc.

- a própria ex-sócia, apresentou as declarações de 2004, 2005 e 2006 como inativas, inclusive o ano de 2006, ou seja: Inatividade e sem movimento, não houve a atividade, não teve qualquer movimentação, inclusive a bancária, então alegar que houve alteração radical da atividade não é correto e tampouco verdadeira;

- a apresentação de cópia da terceira alteração contratual, nada mais e que voltar ao *status quo* anterior, ou seja, retornar a mesma atividade a que ela foi constituída, exercida e pelos mesmos sócios;

- não concordamos com a tributação aplicada pois além dos impostos lançados, aplicou a multa em 150%. (...) nós movimentamos em 2006, sempre foi a mesma atividade que exercíamos anteriormente. Esta simples afirmativa da inatividade da empresa em 2006 com a atividade de comércio e a comprovação que as movimentações bancárias foram sempre feitas por nós, configura somente uma negligência nossa no tocante a não declaração dos valores movimentados, pois as origens de nossa movimentação foram sempre conhecidas, pois nossa atividade é desde 2000, e foram oriundas do nosso capital social, no valor de R\$40.000,00.

- se assim fosse a intenção da empresa em fraudar ou negligenciar os impostos devidos, o sr. agente fiscal não os teria lançados embasado na nossa planilha.

- não pagou os impostos devidos por desconhecimento, uma vez que quando transferiu a empresa para as novas sócias, primeiro não sabia que deveria alterar os depósitos pois ficou com vários cheques a receber, e em segundo lugar que a mesmas jamais iriam funcionar, conforme a DIPJS foram entregue sem movimento;

- O que o Sr. agente Fiscal Fez foi, primeiro nos tributar em duplicidade (BI-TRIBUTACAO), pois está nos cobrando IRRF sob toda a movimentação dos cheques emitidos (...) ou somos tributados com a base de cálculo pelos cheques depositados (processo 13.640.003411/2010-55), ou sobre este processo que refutamos, pois ambos utilizam a mesma empresa, o mesmo período, o mesmo motivo, apenas está sendo acrescido de duas base, uma relativos a entradas (depósitos feitos) e outra pela saldas (cheques emitidos) (...) ainda multados em 150% e também está nos cobrando como empresa como optante pelo simples, utilizando a tabela de excesso do limite, totalizando as cobranças em mais de R\$1.693.000,00, sendo que toda a movimentação não totaliza R\$2.100.000,00.

- Outro indício inequívoco da total falta de intenção de obstruir, omitir ou fraudar os impostos (...) é a constatação junto a secretaria da receita Federal, que a empresa jamais solicitou ou emitiu qualquer nota fiscal junto ao estado sendo certo que em 2004 solicitou a alteração de atividades junto ao estado e em 2005 cancelou sua inscrição (...) a atividade da segunda alteração contratual jamais foi exercida, o que prova cabalmente a nossa inocência em relação a esta afirmativa, ou seja a empresa jamais funcionou com DUAS atividades e tampouco teve qualquer atividade diferente daquela que sempre constou em seu contrato social primitivo;

- discordamos veementemente da aplicação da multa, de 150%, solicitando desta douda junta que seja revista e diminuída para 75% o percentual;

- discordamos veementemente do IRRF cobrado, devendo o mesmo ser totalmente anulado e que seja enquadrada a empresa na atividade precípua que a mesma sempre exerceu;

- Assumimos como de fato, as movimentações bancárias no ano de 2006, porém que sejam tributada corretamente (...) no lucro presumido ou arbitrado, pois se o Fisco conhece a receita não há porque nos tributar como simples e jamais sob os cheques emitidos;

- o Sr. auditor fiscal (...) nos tributo em duplicidade, senao vejamos: processo 13640.003410/2010-19, referente ao IRRF (...) relacionados aos cheques emitidos e os tributo como receita auferida desconhecida, criando uma base de calculo. Ato continuo, alem de supor que a empresa exerceu atividade de comercio, a enquadrrou como optante pelo simples e (...) aplicou a cobranca do Imposto Simples proc.13640.003411/2010-55, relacionado aos Depositos efetivados, criando a segunda base de calculo (...). Diante dos fatos, não há como negar a Bi-TRIBUTACAO;

- Apesar de sabemos que o fato de ter sido depositado um determinado valor, a contra partida foi um saque através da emissão de cheques, e obviamente, posteriormente ele pode ter sido redepositado;

- requeremos que da base de cálculo que originou os débitos relacionados nos autos de infração, que seja abatido mensalmente da base o valor de R\$40.000,00 (Quarenta Mil Reais) relativos ao capital social.

DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 280/290 dos autos, julgou procedente em parte o lançamento, apenas no sentido de desqualificar a multa de ofício de 150% para 75%, conforme acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples

Ano-calendário: 2006

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Sujeita-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA QUALIFICADA (150%). NÃO COMPROVAÇÃO DE DOLO. DESCABIMENTO.

Não restando demonstrada nos autos a existência de dolo quanto aos pagamentos sem causa ou originários de operações não comprovadas descabe a qualificação da multa.

Impugnação Procedente em Parte

Nas razões do voto do referido julgamento, rebateu, uma a uma, as alegações da RECORRENTE, mantendo o lançamento de IRRF objeto do presente processo.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A empresa RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 23/05/2011, conforme faz prova o “Aviso de Recebimento” de fl. 297, apresentou seu recurso voluntário de fls. 298/300 em 16/06/2011.

Em suas razões de recurso, a empresa RECORRENTE se insurge contra a tributação do imposto de renda exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, afirmando que os cheques emitidos “*fizeram parte da mesma base quando foram depositados*”, e que os depósitos foram tributados no processo nº 10640.003411/201055. Sustenta que os cheques emitidos foram objetos dos depósitos e que “*a fiscalização criou dois eventos (cobrança do Simples) e ao mesmo tempo o (IRRF) sobre a mesma base, apenas mudou a linha, sendo o período o mesmo*”. Invoca, em apoio a sua tese, o acórdão 010277 da CSRF 01 turma de 13/03/2000 e o acórdão 10321325 da 3ª Câmara do 1º CC.

Acrescenta que a solução de divergência nº 10, de 16/07/2003, deixaria clara a não incidência do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica inscrita no Simples, pela prestação de serviços.

DA REDISTRIBUIÇÃO E VERIFICAÇÃO DE IRREGULARIDADES

Por meio da decisão de fls. 329/330, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF entendeu que o presente processo seria conexo ao de nº 10640-003411/2010-55, pois referente às exigências lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.

Assim, decidiu pela distribuição à Primeira Seção de Julgamento, nos termos do inciso IV, do artigo 2º, do Anexo II do RICARF.

Ao receber os autos, 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF decidiu por redistribuir o processo para a 2ª Seção e converter o julgamento em diligência, nos termos da decisão de fls. 338/343.

É que sobreveio alteração na delimitação da especialização por matérias, em face do novo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. A nova redação é expressa ao determinar que as exigências estejam formalizadas em um mesmo processo administrativo fiscal, não se admitindo a “atração” do IRRF quando se trata de processos administrativos fiscais distintos.

Antes de efetuar a redistribuição, referida Turma Julgadora entendeu que o processo continha alguns vícios sanáveis, portanto deveria ser baixado em diligência para que:

1. o Sr. AILTON AFONSO DE SIQUEIRA CHAVES e o Sr. ARTUR AMILTON CHAVES SIQUEIRA sejam cientificados do Acórdão nº 0934.283, de 30/03/2011 (fls. 280/290), facultando-lhes ainda a interposição de recurso voluntário no prazo legal.

2. A pessoa jurídica CHAVES & SIQUEIRA SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. seja intimada a regularizar a representação processual, no que tange ao procurador que subscreve o recurso voluntário.

3. A pessoa jurídica CHAVES & SIQUEIRA SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. seja intimada a apresentar cópia da alteração do Contrato Social em vigor na data da interposição do recurso voluntário, devidamente registrada no órgão competente.

DO NOVO RECURSO VOLUNTÁRIO

Tanto a empresa RECORRENTE como os responsáveis solidários foram intimados da decisão acima em 22/02/2016 (fls. 376/378). Em resposta, apresentaram o Recurso Voluntário de fls. 379/398 em 11/03/2016, oportunidade em que acostou aos autos a cópia da 3ª e última alteração do Contrato Social da empresa RECORRENTE, devidamente registrada no órgão competente (fls. 514/521). A defesa, resumidamente, dispõe o seguinte:

- A ocorrência da prescrição intercorrente, com base na alegação da razoável duração do processo e no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999 e no art. 2º da Lei nº 9.784/1999 e em jurisprudência judicial. Argumentou que o acórdão recorrido foi proferido em 30/03/2011 e a empresa RECORRENTE apresentou recurso em 16/06/2011, mas somente em 23/02/2016 os responsáveis solidários foram intimados do acórdão para apresentação de recurso. Assim, teria ultrapassado o prazo de 3 anos previsto no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999.

- Afirmou que a obtenção de extratos bancários da empresa através de simples solicitação administrativa (sem ordem judicial) seria ilegal, sendo que o art. 5º, LVI da Constituição proíbe as provas ilícitas em processos e os incisos X e XI estabelecem proteção ao sigilo à privacidade, intimidade e violação de dados, e que tais direitos fundamentais seriam cláusulas pétreas constitucionais. Entendeu que somente poderia haver a violação mediante regras excepcionais.

- Entendeu que o STF declarou ser inconstitucional a disposição legal que autoriza órgão administrativo o acesso a informações protegidas por sigilo (transcreveu ementa do acórdão no RE 389808).

- No mérito, argumentou que, após diversas diligências na instituição bancária, conseguiram a microfilmagem de vários cheques, os quais demonstram que a maior parte dos valores que consta na tabela de autuação foram pagamentos realizados a pessoas jurídicas e não a pessoas físicas (fls. 401/513). Anexaram também tabela relacionando os cheques ora apresentados (fls. 399/400). Portanto, requereram a exclusão da autuação em relação a todos os valores comprovadamente pagos a pessoas jurídicas.

- Após discorrer sobre princípios constitucionais da igualdade, capacidade contributiva e progressividade, afirma que a alíquota de 35% estabelecida pelo art. 674 do Decreto nº 3.000/99 não condiz com a progressividade do imposto de renda e que fere o princípio da vedação ao confisco, ambos previstos na Constituição. Assim, requereu a anulação da autuação pela inconstitucionalidade da alíquota de 35% ou, sucessivamente, que seja aplicada a alíquota progressiva do IR.

- No seu entendimento, mesmo sendo reduzida de 150% para 75%, a multa aplicada ainda se revela abusiva, pois seria sanção acima do limite máximo permitido em razão do princípio da vedação ao confisco. Em favor de sua tese, citou diversos trechos de doutrina a respeito da aplicação do princípio do não confisco não só em relação aos tributos, mas também como forma de limitação à imposição de penalidade pecuniária. Apresentou também trechos de decisões judiciais no sentido de reduzir a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação tributária, afirmando que os tribunais têm fixado o teto da multa em 30%, acima, portanto, do percentual de 75% ora atribuído ao RECORRENTE.

- Combateu o excesso de juros e correção, visto que não poderia ser penalizado pela paralização do processo.

- Requereu a desconstituição do arrolamento de bens (fls. 272/276), visto que os RECORRENTES tiveram limitada a propriedade de alguns bens, ao passo que nunca houve qualquer suspeita de que estariam pretendendo alienar seu patrimônio. Ademais, a multa reduzida pela DRJ tornou abusivo o volume de bens arrolados. Sucessivamente, caso não fosse totalmente desconstituído o arrolamento, requereu a desconstituição dos bens abaixo indicados, visto que os demais seriam suficientes para garantir o pagamento da dívida:

(i) em nome de Artur Amilton: - 25% de uma construção de 1310,27m² (...) matrícula: 24567

(ii) em nome de Ailton Afonso: - 25% de uma construção de 1310,27m² (...) matrícula: 24567; - Loja nº 31, em construção no andar térreo do Edf. Maria de Lourdes Tavares;

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Da regularidade de representação quando da apresentação do primeiro recurso voluntário.

Quando da análise do caso, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 338/343) verificou que no primeiro recurso interposto pela empresa RECORRENTE (fls. 298/300) “*consta o nome de Ailton Afonso de Siqueira Chaves. No entanto, a assinatura que ali consta é de Edilson Correa Mariani*”. Neste sentido, verificou que a procuração pública de fl. 301, datada de 24/11/2010, a qual outorga poderes ao Sr. Edilson, “*tem como outorgante a pessoa física Sr. Ailton Afonso Siqueira Chaves, e não a pessoa jurídica CHAVES & SIQUEIRA SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Desta forma, o recurso voluntário de fls. 298/300, apresentado pela pessoa jurídica, não está subscrito por procurador habilitado para tanto*”.

Assim, intimou a pessoa jurídica CHAVES & SIQUEIRA SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. para: (i) regularizar a representação processual, no que tange ao procurador que subscreve o recurso voluntário; e (ii) apresentar cópia da alteração do Contrato Social em vigor na data da interposição do recurso voluntário, devidamente registrada no órgão competente.

Entendo que o intuito da autoridade julgadora era verificar se, naquela data, o Sr. Ailton (representado por procurador) poderia assinar documento em nome da pessoa jurídica CHAVES & SIQUEIRA SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA.

Ao ser intimada, a pessoa jurídica apresentou a 3ª e última alteração do Contrato Social, devidamente registrada no órgão competente em 14/12/2010 (fls. 514/521), antes, portanto, da interposição do primeiro Recurso Voluntário em 16/06/2011. Com isso, entendo que está sanada a representação processual no que tange ao procurador que subscreve o primeiro recurso voluntário.

PRELIMINARES

Prescrição intercorrente

Os RECORRENTES entendem que teria havido a ocorrência da prescrição intercorrente, uma vez que o acórdão da DRJ foi proferido em 30/03/2011, a empresa RECORRENTE apresentou recurso em 16/06/2011, mas somente em 23/02/2016 os responsáveis solidários foram intimados do acórdão para apresentação de recurso. Assim, teria ultrapassado o prazo de 3 anos previsto no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999.

, com base na alegação da razoável duração do processo e no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999 e no art. 2º da Lei nº 9.784/1999 e em jurisprudência judicial. Argumentou

“Todavia, é improcedente o argumento.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72. Assim, como não há na legislação de regência a previsão da prescrição intercorrente, é impossível a sua aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;"

Sobre o tema, importante transcrever o entendimento proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 18/03/2010, ao julgar processo nº 10880.032213/93-03, *verbis*:

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 31/07/1991 a 31/03/1992

PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

O Código Tributário Nacional, em seu art.174 determina que a contagem do prazo prescricional terá início com a constituição definitiva do crédito tributário, ficando impedido este Conselho de Contribuintes de julgar contra legis.

(...)

Recurso Voluntário Negado.

Ademais, a Súmula nº 11 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afasta a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, *verbis*:

“SÚMULA CARF Nº 11 Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”

Esclareça-se que a prescrição intercorrente apenas passou a ser expressamente prevista – para a execução fiscal – a partir da edição da Lei nº 11.051/2004, que incluiu o § 4º ao art. 40 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Contudo, a LEF

é considerada legislação especial, vez que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Portanto, suas regras não podem ser aplicadas no âmbito do processo administrativo fiscal.

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

Ilicitude de prova obtida por meio ilícito (extratos bancários)

Afirmam os RECORRENTES que foi ilegal a obtenção de extratos bancários da empresa através de solicitação administrativa (sem ordem judicial), havendo afronta ao sigilo à privacidade, intimidade e violação de dados, e que a fiscalização jamais poderia ter se baseado em provas ilícitas, conforme determina o art. 5º, LVI da Constituição.

No entanto, não devem prosperar as alegações do RECORRENTE.

Cumpram esclarecer o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, Regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001 (fundamento legal utilizado pela autoridade lançadora para obtenção dos extratos bancários perante as instituições financeiras – fl. 170/171), autoriza ao Fisco “*examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso*”.

De início, não se pode falar em qualquer ilegalidade cometida pela autoridade lançadora, visto que esta detém a prerrogativa concedida pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 para requisitar informações às instituições financeiras sem que isso se caracterize como quebra de sigilo bancário. Já que havia procedimento de fiscalização em curso em face do contribuinte (MPF 0610400/001942/2010), a autoridade fiscal pode solicitar às instituições bancárias extratos das contas de depósito do interessado com base no mencionado dispositivo legal, sem que isso caracterize quebra de sigilo bancário.

Por óbvio, de posse dos extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras, a Secretaria da Receita Federal tinha o poder/dever de efetuar o lançamento caso fosse constatada qualquer irregularidade, desde que respeitado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Neste sentido, insubsistente o argumento de que o lançamento foi efetuado com informações colhidas de forma ilícita.

Ademais, importante esclarecer que o STF já julgou o tema sob o procedimento da repercussão geral, por meio do RE 389808, oportunidade em que foi fixada a seguinte tese (tema 225):

“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”;

Sendo assim, entendo que não prevalecem as alegações dos RECORRENTES.

Da aplicação da multa de ofício. Vedação ao confisco. Arguições de inconstitucionalidade

Os RECORRENTES entendem que, mesmo tendo sido reduzida pela DRJ de 150% para 75%, a multa aplicada ainda se revela abusiva, pois seria sanção acima do limite máximo permitido em razão do princípio da vedação ao confisco.

Entendo que também são insubsistentes as alegações do RECORRENTE no que diz respeito à aplicação da multa pela autoridade fiscal. O lançamento ora em análise diz respeito a pagamentos sem causa e/ou com beneficiário não identificado, que originou a constituição do crédito tributário de IRRF.

Assim, deve-se esclarecer que a multa de ofício aplicada decorre de previsão legal em razão do lançamento de ofício, no percentual de 75%, conforme disciplina o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”

Neste sentido, conforme já exposto, o art. 142 do CTN (já transcrito) prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a referida multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Assim, no momento em que o auditor realiza de ofício o lançamento do imposto de renda, deve ser aplicada a multa de 75% sobre o crédito tributário calculado, por estrita determinação legal.

Portanto, é insubsistente o argumento de que o teto da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação tributária deve ser de 30%, conforme entendimento de diversos tribunais, haja vista a previsão legal para a incidência da multa de 75%, não podendo tal norma deixar de ser observada.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelos RECORRENTES, sobre a aplicação de multa com suposto efeito de confisco, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador administrativo, esta é matéria estranha à sua competência, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Conforme já exposto, a aplicação da multa é dever da autoridade fiscal, que tem a obrigação de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional. Não é, portanto, penalidade aplicada ao livre arbítrio pelo auditor fiscal a ensejar a discussão acerca de seu efeito confiscatório.

A análise de tal matéria é de competência do STF, que é o competente pela guarda da Constituição da República, nos termos do art. 102 da Carta Magna.

Importante esclarecer que as decisões judiciais apontadas pelo RECORRENTE em seu recurso voluntário apenas produzem efeitos entre as partes dos processos nas quais as mesmas foram proferidas, não estendendo seus efeitos ao presente caso.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

Portanto, não há razão para afastar a aplicação da multa de ofício de 75%.

Inconstitucionalidade da alíquota de 35%

Os RECORRENTES alegam que a alíquota de 35% estabelecida pelo art. 674 do Decreto nº 3.000/99 não condiz com a progressividade do imposto de renda e que fere o princípio da vedação ao confisco, ambos previstos na Constituição.

No entanto, conforme já acima exposto, a teor do disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador administrativo (já citada anteriormente), o CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, não havendo que se falar em anulação da autuação pela inconstitucionalidade da alíquota de 35%.

Também é insubsistente o requerimento de aplicação da alíquota progressiva do IR em substituição ao lançamento de IRRF. Ora, a própria lei prevê que, no caso de pagamento efetuado a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa, tal dispêndio ficará sujeito ao IRRF à alíquota de 35% (art. 674 do RIR/99, que possui matriz legal no art. 61 da Lei nº 8.981/95). Portanto, não foi uma alíquota aplicado ao arbítrio do Fisco, mas sim uma previsão legal que, quando caracterizada, deve ser invocada pela autoridade lançadora, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do já citado art. 142 do CTN.

Excesso de juros e correção

Os RECORRENTES alegaram também que houve excesso de juros e correção, visto que não podem ser penalizados pela paralisação do processo.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, sendo a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Portanto, mais uma vez, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios durante o período em que o processo fiscal permaneceu paralisado. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

MÉRITO

Do lançamento do IRRF sobre pagamento efetuado pela RECORRENTE a beneficiário não identificado e/ou pagamentos sem causa.

No que se refere a pagamento efetuado a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa, o art. 674 do Decreto 3000/99 prevê a incidência do imposto de renda exclusiva na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, sobre tais pagamentos efetuados por pessoa jurídica. Senão vejamos:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

No caso dos autos, a empresa RECORRENTE, quando da sua constituição (fls. 88/90), tinha por objeto social a “aquisição e cessão a terceiros de direitos creditórios decorrentes de vendas mercantis e serviços a prazo, bem como efetuar cobranças por conta

própria e terceiros”. Após 14/01/2004, com o advento da 2ª Alteração Contratual (fls. 94/97), a atividade principal da empresa passou a ser “comércio varejista de artigos do vestuário, tecidos, calçados, artigos de armarinhos e brinquedos”.

A fiscalização que resultou no presente processo analisou o período relativo ao ano-calendário 2006, quando a empresa RECORRIDA estava regida por sua 2ª Alteração Contratual.

Assim, a autoridade fiscal solicitou a comprovação, com documentação hábil e idônea, a que título foi efetuado cada um dos pagamentos que a empresa fez através dos cheques relacionados às fls. 44/51, bem como a identificar o beneficiário do pagamento.

Os RECORRENTES afirmaram durante a fiscalização que a atividade da empresa era de pequena empresa de *factoring*, ou seja, troca de cheques de terceiros colocados em cobrança junto ao Banco Itaú e que os cheques foram emitidos por Artur Amilton Chaves Siqueira e Ailton Afonso de Siqueira Chaves (ex-sócios da empresa e responsáveis solidários da presente autuação). Alegaram que tal prática era realizada pois era a atividade principal da empresa desde a sua constituição, a despeito de não mais o ser a partir da 2ª Alteração Contratual em 2004.

Posteriormente, a fiscalização requereu que a empresa RECORRENTE apresentasse documentação hábil e idônea comprobatória de que realmente prestou serviços de *factoring*, no período 01/01/2006 a 31/12/2006, tais como: Termo de Habilitação fornecido pelo Banco Central do Brasil, cópia de cadastro dos clientes, cópias de contratos, duplicatas, livros contábeis, etc. Em resposta, os RECORRENTES alegaram que as atividades de *factoring* eram realizadas informalmente e não tinha registro junto ao Banco Central e tampouco sistema de cobrança e outros documentos contábeis (fls.147/148).

Assim, a fiscalização entendeu que a atividade de *factoring* do RECORRENTE não seria regularizada. Ou seja, não possuindo registro no Banco Central, sistemas de cobrança ou documentação contábil, no ano calendário de 2006, prevaleceria a atividade definida na 2ª alteração contratual, ou seja, atividade de comércio varejista.

Portanto, haja vista que restou comprovada a saída de recursos da conta bancária da empresa, entendeu que não houve a devida comprovação da destinação e causa do pagamento relativos aos cheques emitidos (relacionados às fls. 44/51) e lavrou o presente lançamento com base no art. 674 do RIR/1999.

Contudo, a despeito da enorme confusão em relação ao objeto da empresa RECORRENTE e as suas reais atividades, entendo que é bastante verossímil a alegação de que a atividade bancária ocorrida no ano-calendário 2006 foi de *factoring*.

Esta era a atividade prevista no contrato social da empresa até a sua 2ª Alteração. Ou seja, não foi uma atividade “inventada” pelos contribuintes, revestindo-se de plausibilidade a afirmação de que a empresa continuou exercendo tais atividades nos períodos subsequentes.

Neste ponto, importante ressaltar que a *factoring* reveste-se de atividade de fomento comercial, não se confundindo com as atividades desenvolvidas por instituições financeiras, estas sim tuteladas pela Lei nº 4.595/64, sendo fiscalizadas pelo Banco Central. Ou seja, o funcionamento de uma sociedade de fomento mercantil, que se propõe efetivamente a

praticar o *factoring*, não necessita de autorização do BACEN (<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/arquivos-pdf/pdf/111802.pdf>).

A Associação Nacional de Factoring – ANFAC dispõe em seu site um rol de perguntas frequentes sobre a *factoring*, dentre as quais pode-se constar a seguinte (<http://www.anfac.com.br/v3/factoring-perguntas-frequentes.jsp>):

4. É preciso autorização do Banco Central para abrir / registrar uma empresa de *factoring*?

Não. Trata-se de uma atividade mercantil, e não financeira. Mas, se houver denúncia de que a empresa de fomento comercial esteja realizando operações privativas de instituições financeiras, poderá sofrer fiscalização do BC.

Ou seja, não há na legislação previsão para que uma *factoring* tenha prévia autorização do BACEN para exercer suas atividades, bastando, para sua existência legal, o arquivamento de seus atos constitutivos na Junta Comercial. Portanto, não poderia a autoridade fiscal exigir documentação desnecessária para o funcionamento da *factoring* sob o ponto de vista legal.

Para afastar a incidência da tributação na fonte de que dispõe o art. 674 do RIR/1999, cabe ao contribuinte identificar, além da operação que deu causa ao pagamento, o seu beneficiário.

Assim, quando da apresentação do recurso voluntário de fls. 379/398, os RECORRENTES argumentam que conseguiram a microfilmagem de vários cheques (fls. 401/513) indicados na tabela elaborada pela autoridade fiscal (fls. 44/51). Apresentaram tabela relacionando os cheques cuja destinação estaria comprovada (fls. 399/400).

Observando tais cheques e a tabela por ele elaborada, percebe-se que todos os cheques possuem como destinatário um conjunto de 15 empresas diferentes, para um universo de 113 cheques. Tal fato converge, mais uma vez, para a verossimilhança da afirmação prestada pelo RECORRENTE de que se tratava de atividade de *factoring*.

Referidos cheques possuem identidade com a maioria dos valores apontados pela fiscalização como pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem justa causa (fls. 44/51).

Portanto, entendo que foi devidamente comprovada a causa e o beneficiário dos cheques acostados pelos RECORRENTES às fls. 401/513.

Contudo, os RECORRENTES não trouxeram aos autos comprovação da destinação dos seguintes cheques (imagens extraídas da tabela de cheques sujeitas a comprovação elaborada pela autoridade fiscal às fls. 44/51):

12/01/2006	000601	CH COMPENSADO	1.700,00	2.615,38
01/02/2006	000622	CH COMPENSADO	1.300,00	2.000,00
08/02/2006	000628	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85

Processo nº 10640.003410/2010-19
Acórdão n.º 2201-003.440

S2-C2T1
Fl. 538

17/02/2006	000637	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
17/02/2006	000638	CH COMPENSADO	3.300,00	5.076,92
TOTAL				12.615,38

01/03/2006	000643	CH COMPENSADO	3.272,00	5.033,85
01/03/2006	000642	CH COMPENSADO	3.000,00	4.615,38
TOTAL				9.649,23

DATA	DOCTO	HISTÓRICO	VALOR	REAJUSTE 65%
07/03/2006	000647	CH COMPENSADO	3.880,53	5.970,05
07/03/2006	000646	CH COMPENSADO	3.000,00	4.615,38

24/03/2006	000650	CH COMPENSADO	1.343,40	2.066,77
28/03/2006	000652	CH COMPENSADO	4.990,00	7.676,92
28/03/2006	000653	CH COMPENSADO	4.980,00	7.661,54
28/03/2006	000654	CH COMPENSADO	4.970,00	7.646,15
28/03/2006	000655	CH COMPENSADO	4.960,00	7.630,77
28/03/2006	000656	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85
28/03/2006	000657	CH COMPENSADO	2.400,00	3.692,31
TOTAL				40.461,54
29/03/2006	000658	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85
29/03/2006	000659	CH COMPENSADO	3.750,00	5.769,23

15/05/2006	000687	CH COMPENSADO	4.980,00	7.661,54
15/05/2006	000688	CH COMPENSADO	4.970,00	7.646,15
15/05/2006	000689	CH COMPENSADO	4.960,00	7.630,77
15/05/2006	000690	CH COMPENSADO	4.950,00	7.615,38
15/05/2006	000691	CH COMPENSADO	4.940,00	7.600,00
15/05/2006	000693	CH COMPENSADO	1.760,00	2.707,69

16/05/2006	000686	CH COMPENSADO	4.990,00	7.676,92
16/05/2006	000692	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
16/05/2006	000694	CH COMPENSADO	4.990,00	7.676,92
16/05/2006	000695	CH COMPENSADO	4.980,00	7.661,54
16/05/2006	000696	CH COMPENSADO	4.970,00	7.646,15
16/05/2006	000697	CH COMPENSADO	4.960,00	7.630,77

DATA	DOCTO	HISTÓRICO	VALOR	REAJUSTE 65%
16/05/2006	000698	CH COMPENSADO	1.462,18	2.249,51

18/05/2006	000708	CH COMPENSADO	4.980,00	7.661,54
------------	--------	---------------	----------	----------

24/05/2006	000711	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
24/05/2006	000712	CH COMPENSADO	4.853,00	7.466,15
TOTAL				15.004,61
25/05/2006	000713	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85
25/05/2006	000714	CH COMPENSADO	2.110,00	3.246,15
TOTAL				9.400,00
31/05/2006	000716	CH COMPENSADO	4.990,00	7.676,92
31/05/2006	000717	CH COMPENSADO	4.980,00	7.661,54
31/05/2006	000718	CH COMPENSADO	4.970,00	7.646,15
31/05/2006	000719	CH COMPENSADO	4.960,00	7.630,77
31/05/2006	000720	CH COMPENSADO	4.950,00	7.615,38
31/05/2006	000721	CH COMPENSADO	4.940,00	7.600,00
31/05/2006	000722	CH COMPENSADO	4.685,00	7.207,69
TOTAL				53.038,45

02/06/2006	000723	CH COMPENSADO	2.000,00	3.076,92
------------	--------	---------------	----------	----------

28/06/2006	000737	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000736	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000735	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000734	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000733	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000732	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000731	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
28/06/2006	000738	CH COMPENSADO	3.341,30	5.140,46
TOTAL				57.909,68

12/09/2006	000784	CH COMPENSADO	1.572,12	2.418,65
15/09/2006	000763	CH COMPENSADO	4.443,00	6.835,38
15/09/2006	000754	CH COMPENSADO	1.824,00	2.806,15
TOTAL				9.641,53

25/09/2006	000787	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85
25/09/2006	000788	CH COMPENSADO	1.000,00	1.538,46
TOTAL				7.692,31

DATA	DOCTO	HISTÓRICO	VALOR	REAJUSTE 65%
02/10/2006	000791	CH COMPENSADO	513,52	790,03
24/10/2006	000794	CH COMPENSADO	667,06	1.026,25
10/11/2006	000799	CH COMPENSADO	4.900,00	7.538,46
10/11/2006	000800	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85
10/11/2006	000801	CH COMPENSADO	2.184,00	3.360,00
TOTAL				17.052,31

01/12/2006	000812	CH COMPENSADO	4.700,00	7.230,77
01/12/2006	000811	CH COMPENSADO	4.000,00	6.153,85

27/12/2006	000821	CH COMPENSADO	1.165,00	1.792,31
------------	--------	---------------	----------	----------

Em relação aos valores acima, deve ser mantido o lançamento do IRRF, visto que os RECORRENTES não apontaram que foi o beneficiário.

Neste sentido, apesar das razões expostas pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal de fls. 36/43, verifico que não se encontram presentes as condições indispensáveis à incidência do imposto de renda na fonte de que trata o art. 674 do RIR/99 em

relação aos valores objeto dos cheques acostados pelos RECORRENTES às fls. 401/513. Os beneficiários dos pagamentos efetuados pelos RECORRENTES foram as pessoas indicadas nos respectivos cheques, em razão da atividade de *factoring*.

O fato de o objeto social da empresa RECORRENTE no período fiscalizado não prever a atividade de *factoring* é, no meu entendimento, irrelevante para o caso de tributação do IRRF com base no art. 674 do RIR/99. Demais infrações legais eventualmente cometidas pela empresa RECORRENTE em decorrência de tal prática (como, por exemplo, prática de atividade não permitida para a tributação sob a sistemática do SIMPLES) devem ser tratadas em processo específico. A indicação do correto objeto social da empresa não pode servir, por si só, para embasar a tributação na fonte que aqui se pretende.

O que se busca no processo tributário é a verdade material. Assim, estando evidente a causa (operações de *factoring*) e os destinatários (indicados nos cheques apresentados) dos pagamentos efetuados pela empresa RECORRENTE, não há que se falar em tributação de IRRF com base no o art. 674 do RIR/99.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para afastar a incidência da tributação na fonte de que dispõe o art. 674 do RIR/1999 em relação aos valores objeto dos cheques acostados às fls. 401/513, devendo ser mantido o lançamento de IRRF em relação aos pagamentos cujos beneficiários não foram identificados, conforme relação colacionada no voto.

Assinado digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim- Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre Relator no que tange ao provimento parcial do recurso, posto que entendo cabível a tributação com base no artigo 674 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000 de 1999.

Explico.

Como bem relatado, trata-se de empresa que, no período autuado, tinha por objeto social o comércio varejista de artigos de vestuário e que - segundo o próprio recorrente - realizada atividade de 'troca de cheques', sob o manto de uma *factoring* não regularizada. Sobre a questão, assim se manifestou a autoridade autuante (fls. 39):

3- É certo que no início das atividades em 2000 (...) o objetivo da empresa até 13/01/2004, era "aquisição e cessão a terceiros

de direitos creditórios decorrentes de vendas mercantis e serviços a prazo, bem como efetuar cobranças por conta própria e terceiros". A 2ª Alteração Contratual (fls. 94/97) mudou, radicalmente, o objetivo social do contribuinte e a 3ª alteração (fls. 126/130) não existe como documento oficial, já que além de não ter sido averbada foi elaborada após o Termo de Início de Ação Fiscal, datado de 05/04/2010.

4- Assim sendo, trata-se de um contribuinte cuja atividade principal passou a ser "comércio varejista de artigos do vestuário, tecidos, calçados, artigos de armarinhos e brinquedos", após 14/01/2004, com o advento da 2ª Alteração Contratual e que optou pela forma de tributação SIMPLES.

5- E mesmo que a 3ª Alteração Contratual tivesse sido averbada na JUCEMG, somente surtiria efeitos após a sua averbação; porém a atividade de factoring do contribuinte NÃO é regularizada, ou seja, NÃO possuindo registro no Banco Central, sistemas de cobrança ou documentação contábil, no ano calendário de 2006, prevalece a atividade definida na 2ª alteração contratual, ou seja, atividade de comércio varejista.

(...)

7- A partir desta constatação acima, nos levaram à apuração da infração fiscal PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU PAGAMENTOS SEM CAUSA

(...)." (destaquei)

Ao analisar o Voluntário, o ínclito Relator entendeu que, por se tratar de atividade anterior da empresa e em face da identificação dos destinatários dos cheques por ela emitidos, não caberia a imputação do artigo 674 do RIR posto que determinados os motivos do pagamento - a troca de cheques - identificados os favorecidos dos mesmos.

Esse é o ponto fulcral da minha discordância.

Entendo que, ao realizar troca de cheques para terceiros a empresa agiu fora de seu interesse social, em flagrante desvio de finalidade, e portanto, realizando um pagamento sem causa.

Nesse ponto, mister algumas considerações sobre o artigo 674 do Regulamento do Imposto sobre a Renda.

Cediço que o imposto sobre a renda incide sobre aquilo que a lei, e somente ela, define como renda. Tal afirmação peremptória, em que pese a inúmera doutrina sobre tal conceito, decorre da simples determinação constitucional que a somente a lei complementar disporá sobre os fatos geradores, base de cálculo e contribuintes dos impostos discriminados na Carta da República (artigo 146, III, "a").

Tal missão coube ao Código Tributário Nacional, que explicitou no artigo 43:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior." (negritamos)

Inegável, portanto, exceto por aqueles que constroem teorias apartadas do direito constitucional e do direito positivo, que o imposto sobre a renda incide sobre o produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos e sobre todos os demais acréscimos patrimoniais não compreendidos nas situações anteriores. Simples assim!

Ora, da definição acima cabe a inferência direta: contribuinte do imposto é aquele que aferiu renda, por ter incidido no fato gerador. Correto, mas não só esse.

O próprio CTN, ao tratar do sujeito passivo, e novamente cumprindo seu papel constitucional de determinar os sujeitos passivos dos impostos, explicitou no artigo 45, parágrafo único:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Forçoso recordar, por amor à clareza e a metodologia da interpretação científica, que tal comando em tudo e por tudo se coaduna com a determinação codicista da sujeição passiva tributária, que no artigo 121, explicita que são sujeitos passivos, o contribuinte, por ter relação direta com a ocorrência do fato gerador e o responsável, aquele que sem ser o contribuinte, tem a obrigação determinada pela lei.

Com esses permissivos constantes da lei quadro tributária, o legislador competente, fez constar na lei tributária a previsão da retenção do imposto sobre a renda, em especial na Lei nº 7.713/88.

Em regra, o imposto sobre a renda retido na fonte é mera antecipação tributária, devendo ser o imposto sobre a renda da pessoa física apurado anualmente, por meio da declaração de ajuste anual. Tal constatação, embora conhecida de todos, é importante para fixarmos que o contribuinte e a incidência tributária não se deslocaram com a forma de tributação disposta pela Lei nº 7.713/88, revelando-se, o fonte, mera técnica arrecadatória.

Em síntese: Contribuinte é aquele que auferiu renda. Responsável é aquele que pagou o rendimento auferida pelo contribuinte. Ambos sujeitos passivos do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 121 do CTN.

Voltando os olhos especificamente para o imposto sobre a renda retido na fonte incidente sobre os pagamentos a beneficiários não identificados, encontraremos a seguinte determinação na Lei nº 7.713/88:

"Art. 47. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta por cento, todo rendimento real ou ganho de capital pago a beneficiário não identificado."

Com a edição da Lei nº 8.981/95 há um alargamento da hipótese de incidência, do imposto sobre a renda retido na fonte incidente sobre o pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, vez que tal diploma legal fez constar o dever de retenção e recolhimento também nos casos de pagamento sem causa ou sem comprovação da operação. Vejamos o texto da Lei:

"Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Inegável a ampliação das situações ensejadoras da tributação exclusiva pelo imposto de renda na fonte à alíquota de 35%. Não só nos casos da ausência da identificação do beneficiário **como também nos pagamentos em que não houver a comprovação da motivação de tal pagamento, ou mesmo da operação que ensejou tal remuneração.**

Até aqui, nada de novo sobre a dinâmica do IR e do IRRF, exceto que, como dito acima, em regra o fonte é antecipação de recolhimento do IR devido. No caso do pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado estamos diante de uma exceção posta pela lei. Trata-se de tributação exclusiva, ou seja, aquele que percebeu o rendimento, o provento de qualquer natureza (uma vez que não se pode afirmar que se trata de renda do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos), não levará tal base de cálculo e o respectivo tributo recolhido ao ajuste anual a ser realizado pela chamada declaração de imposto de renda.

Mister reforçar a conclusão acima, em face da importância da mesma no deslinde da questão: **o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado são proventos de qualquer natureza para estes, e portanto, devem ser tributados pelo imposto sobre a renda.**

A técnica de tributação legalmente determinada é a da tributação exclusiva na fonte com a aplicação de alíquota diferenciada de 35%, nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Diante do exposto, podemos concluir que o imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) é, em regra, mera antecipação tributária do imposto sobre a renda (IR) devido pelo contribuinte, ou seja, por aquele que auferiu renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos e sobre todos os demais acréscimos patrimoniais não compreendidos nas situações anteriores. Como exceção, e aí teremos o IRRF como técnica

arrecadatória, há situações que a lei determina que o fonte seja submetido ao regime da tributação exclusiva, isto é, tanto a renda quanto o tributo recolhidos não serão computados no ajuste anual.

Como dito acima, veja no caso em tela, o pagamento sem causa, sem motivo, posto que numa empresa - assim entendida a reunião de métodos e meios para atingir o desiderato social - no caso, vendas a varejo, não há necessidade, tampouco finalidade, de se realizar a troca de cheques de terceiros como atividade habitual.

Não se pode olvidar que o Direito Brasileiro não admite que a personalidade jurídica, com a conseqüente separação da pessoa dos sócios, seja usada como manto protetor de fraudes e simulações.

Nesse sentido a lição de Silvio de Salvo Venosa (*Direito Civil*, Parte Geral, Ed. Atlas, pg.299):

"Assim, quando a pessoa jurídica, ou melhor a personalidade jurídica for utilizada para fugir de suas finalidades, para lesar terceiros, deve ser desconsiderada, isto é, não deve ser levada em conta sua personalidade técnica (...)"

Importa realçar que não houve, no período fiscalizado, nenhuma atividade comercial ligada a atividade empresarial prevista no contrato social que poderia ensejar a necessidade do exercício de atividade de financiamento de eventual cliente ou fornecedor imprescindível para o contribuinte.

Logo, não havendo motivo para os pagamentos realizados - uma vez é que inaplicável a troca de cheques na atividade empresarial desenvolvida - cabível a imputação fiscal, ou seja, a incidência das disposições constantes do artigo 674 do RIR.

Por todo o exposto, nego provimento ao voluntário também neste ponto.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Redator