



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

Processo nº 10830.727215/2015-47
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.453 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de setembro de 2017
Assunto IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente SÍNTESE FOMENTO MERCANTIL LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Mateus Ciccone, Evandro Correa Dias e Leonardo de Andrade Couto que votaram por realizar o julgamento.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Por sua completude, adoto integralmente o relatório apresentado no Acórdão nº 12-83.176, julgado em 27 de julho de 2016, pela 12ª Turma da DRJ/RJO, complementando-o ao final com as atualizações processuais pertinentes.

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos anos-calendário 2010 e 2011, decorrentes da omissão de receitas oriundas de depósitos bancários de origem não comprovada, como os seguintes valores originais:

IRPJ - R\$ 12.464.190,23 CSLL - R\$ 4.489.415,29 PIS - R\$ 799.727,99
COFINS - R\$ 3.684.744,77 No termo de verificação de fls. 2695/2720 a fiscalização informou, em síntese, que:

a) Iniciou a fiscalização no contribuinte, que tem por atividade o fomento mercantil – *Factoring*, em 16/04/2015, ocasião em que solicitou a apresentação de todos os livros fiscais e contábeis com documentos de suporte, assim como todos os extratos bancários dos anos-calendário 2010 e 2011;

b) Após vários pedidos de prorrogação o contribuinte atendeu completamente ao TIF, em 11/06/2015, ocasião em que tomou ciência do Termo de Prosseguimento da Ação Fiscal nº 02, com a informação de que os documentos entregues seriam analisados;

c) A partir dos extratos bancários apresentados pelo contribuinte, elaborou planilhas organizadas, por conta bancária e ordem cronológica, com as somas individuais e totalização mensal dos depósitos/créditos lançados nas contas-correntes dos bancos Bradesco S/A, Real S/A, Santander S/A, Itaú S/A e Caixa Econômica Federal;

d) Referidas planilhas foram entregues ao contribuinte através do TIF nº 03 com a orientação de que as examinasse e apresentasse documentação hábil e idônea comprobatória da origem dos depósitos/créditos indicados na planilha, bem como esclareceu sobre a possibilidade de apontar transferências entre contas próprias, estornos e cheques devolvidos, passíveis de exclusão, desde que acompanhados de documentação comprobatória;

e) O contribuinte manifestou-se acerca do TIF nº 03 afirmando que a movimentação financeira decorre da atividade de *Factoring*, conforme consta em seu Contrato Social e cadastro na ANFAC – Associação Nacional de Fomento Comercial, da qual é filiada desde 20/12/2005. Explicou que a atividade consiste na compra de títulos de crédito com desconto de pequena parcela prevista em contrato e conhecida como “fator”, de maneira que os valores creditados não correspondem à sua receita;

f) Ainda, acerca do TIF nº 03, o contribuinte argumentou ter entregado todos os contratos, o que não ocorreu, visto que foram apresentadas as cópias de contratos dos meses de julho/2010 a maio/2011, a título de amostra, solicitada pela fiscalização no TIAF, mesmo assim, não contém qualquer comprovação ou demonstração dos créditos depositados nas contas bancárias, serviram apenas para verificação da atividade de *factoring*;

g) O contribuinte também apontou diversos valores de transferências de sua própria titularidade e de valores estornados que foram indevidamente incluídos na planilha da fiscalização, de modo que apresentou planilha com os valores a serem retirados. Diante da manifestação do contribuinte a fiscalização emitiu o TIF nº 04 em que deu ciência ao mesmo das correções e exclusões que foram acatadas, bem como pediu mais esclarecimentos sobre algumas transferências entre contas próprias apontadas pelo contribuinte;

h) Através do TIF nº 05, solicitou novos esclarecimentos sobre transferências bancárias e apresentou ao contribuinte nova planilha (fls. 2.389/2.624) com as exclusões dos créditos de transferências e estornos comprovados pelo contribuinte, mantidos os não comprovados. Após receber novos esclarecimentos sobre transferências de mesma titularidade emitiu o TIF nº 06 expurgando os créditos comprovados;

i) Depois de responder ao TIF nº 05, em 21/10/2015, o contribuinte não apresentou novos elementos que demonstrassem a origem contratual dos depósitos bancários e sua contabilização, embora tenha obtido mais de seis meses de prazo para apresentar elementos de prova;

j) Verificando as declarações prestadas pelo contribuinte em DIPJ e DCTF, nos anos-calendário 2010 e 2011, constatou uma diferença anual declarada a menor quando comparadas com a movimentação financeira daqueles períodos;

k) As operações de aquisição de títulos de crédito são realizadas através de contratos que podem englobar diversas duplicatas e cheques pré-datados, com vencimentos em vários meses subsequentes ao da compra dos direitos, de modo que a atividade exige a manutenção de demonstrativos e livros auxiliares, além do comercial e fiscal, que não foram apresentados pelo contribuinte para justificar os depósitos bancários como decorrentes da atividade de *factoring*;

l) Verificando a divergência existente entre as receitas declaradas na DIPJ e as observadas na movimentação financeira, realizou a recomposição da base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL reflexa, conforme demonstrou às fls. 2.710/2.713;

m) Na apuração das diferenças de PIS e COFINS fez incidir sobre as receitas omitidas as alíquotas do regime não cumulativo, de cujo resultado subtraiu os valores que foram declarados pelo contribuinte, conforme explicitado nos quadros de fls. 2.714/2.716;

n) Qualificou a multa de ofício tendo em vista a existência de procedimento tributário repetitivo ao longo dos anos-calendário 2007 a 2011, pelos mesmos motivos, o que trouxe a convicção da utilização de meios fraudulentos e de conluio dos sócios no sentido de burlar os tributos devidos, com manifesta prática reiterada de sonegação fiscal, tanto nas declarações da pessoa jurídica como nas declarações de pessoa física, ilícito que constitui crime previsto nos artigos 1º, II e 2º, I da Lei nº 8.137/90;

o) Pelo exposto no relatório fiscal foram constatados fatos que demonstram a sujeição passiva solidária dos sócios, Sr. FLÁVIO ROBERTO DO PADO e Sr. RICARDO GUAÍUME, por estar caracterizada a prática de atos com excesso de poderes e de infração à lei, nos termos do artigo 135 do CTN.

Inconformados com a autuação, da qual tomaram ciência em 10/12/2015, o contribuinte, SÍNTESE FOMENTO MERCANTIL LTDA ME, e os sujeitos passivos

solidários, Sr. FLÁVIO ROBERTO DO PADO e Sr. RICARDO GUAÍUME, apresentaram, respectivamente, as impugnações de fls. 2.759/2.833, 7.560/7.575 e 7.577/7.592, em 11/01/2016, alegando, em síntese, que:

Impugnação do contribuinte:

a) A impugnação é tempestiva;

b) Houve erro na capitulação legal adotada pela fiscalização a fim de arrolar os sócios na solidariedade passiva, com base no artigo 135, III do CTN, que prevê a responsabilidade pessoal e não solidária, esta, com previsão no artigo 134 do mesmo código;

c) A se confirmar a responsabilidade tributária com base no artigo 135, III do CTN restará configurado o erro na eleição do sujeito passivo, em relação ao contribuinte, pois sob este fundamento a responsabilidade pelas exigências é deslocada para o sujeito com responsabilidade pessoal e exclui a responsabilidade do contribuinte. Colaciona doutrina e jurisprudência do STJ;

d) A fiscalização cometeu ilegalidades e irregularidades no procedimento fiscal que ensejam o cancelamento das exigências. Na primeira análise do Termo de Verificação constatou que o fiscal mesclou métodos de apuração do lucro (real e arbitrado) criando verdadeira anomalia tributária;

e) Não houve qualquer informação, fundamento ou breve comentário sobre as condições da escrituração contábil da Impugnante ou sobre a consistência da apuração no LALUR e DIPJs.

f) Com base em suposta falta de apresentação de documentos a fiscalização lavrou autos de infração com base na movimentação financeira, a qual não representa a sua receita, nem o lucro efetivo auferido pela empresa, em razão da atividade exercida, onde sempre haverá divergência entre a movimentação financeira e as receitas declaradas na DIPJ;

g) Na atividade de factoring somente a diferença entre o valor de face dos títulos e o valor pago na sua aquisição corresponde à receita tributável, logo, os depósitos bancários não podem ser considerados como receita, nem como lucro;

h) Constatou que alguns meses de balancetes constantes de CD entregue ao fiscal não foram juntados ao processo, de forma que os apresenta com a impugnação. Se a documentação fiscal, contábil e financeira não fossem hábeis ou estivessem em desacordo com a legislação tributária e comercial, caberia à fiscalização demonstrar tal situação e arbitrar o lucro, mas não o fez;

i) O Termo de Verificação e os autos-de infração não são claros quanto ao critério adotado na apuração dos supostos débitos. A autoridade autuante não indicou os pressupostos de fato e de direito em que fundou sua decisão de considerar a apuração do lucro realizada pela Impugnante, nem recompôs a base de cálculo observando as normas do lucro real;

j) Na autuação fiscal, fundamentada em omissão de rendimentos com base em volumosa movimentação financeira, não poderia o fisco ter reconhecido como válida a escrituração da Impugnante nos livros Diário e Razão, nem utilizar os rendimentos declarados

nas DIPJs para fazer o rateio mensal, a fim de excluir da tributação complementar as receitas já declaradas pela impugnante;

k) O critério de rateio adotado pela fiscalização não encontra fundamento legal e revela desconsideração pelas declarações contidas nas fichas 11 e 16 da DIPJ 2011, o mesmo ocorrendo em relação ao ano-calendário 2011.

l) A fiscalização instaurou verdadeira contradição ao reconhecer a apuração do lucro realizada pela Impugnante e adicionar os depósitos bancários, mas deixando de recompor a base de cálculo na forma da legislação, excluindo os gastos com a aquisição dos títulos de crédito. Em seguida aplicou as alíquotas do imposto, inclusive com adicional, resultando em imposto majorado e distorcido;

m) Deveria a autoridade fiscal ter aplicado o arbitramento do lucro, já que encontrou diferença entre a movimentação financeira e a receita declarada na DIPJ, por força do artigo 47, II, “a” e VII da Lei nº 8.981/95. A fiscalização preferiu não declarar a imprestabilidade dos documentos para não se ver obrigada a efetuar o arbitramento do lucro, o que resultaria em autuação menos gravosa e expressiva;

n) Ainda que fosse possível aplicar a presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 no caso em análise, a base de cálculo do IRPJ pela sistemática do lucro real jamais poderia ser a soma dos créditos bancários de origem não comprovada, pois a todas as pessoas optantes pelo lucro real é assegurado o direito de deduzir despesas operacionais, e no caso das empresas de *factoring*, subtrair os valores correspondentes à aquisição dos títulos de créditos negociados;

o) Tivesse o fisco optado pelo arbitramento a base de cálculo corresponderia a 38,40% dos depósitos bancários supostamente não comprovados, o que resultaria na exigência de imposto três vezes menor que o lançado, por exemplo, em relação ao AC 2010. Seja pela falta de arbitramento, seja pela irregularidade na recomposição da base de cálculo pelo lucro real, os autos de infração são totalmente imprestáveis, eivados de vícios e erros materiais que maculam as exigências;

p) As exigências de PIS e COFINS estão vinculadas ao lançamento principal de IRPJ, logo o erro material já demonstrado na determinação dos débitos com base no lucro real faz com que não prevaleça a apuração das referidas contribuições pelo regime não cumulativo.

q) Caberia à fiscalização apurar eventuais exigências de IRPJ adotando a sistemática do lucro arbitrado, por consequência, as exigências reflexas de PIS e COFINS deveriam ter sido formalizadas, necessariamente, na sistemática cumulativa;

r) Sendo a apuração das referidas contribuições realizadas com base no faturamento mensal, não pode a fiscalização ignorar as receitas registradas nos livros diário e razão e, simultaneamente, adicionar receita apurada com base em rateio e movimentação financeira;

s) Na apuração da receita bruta a fiscalização deveria ter considerado o tratamento dado à atividade de *factoring* e utilizado o “fator” estipulado nos contratos, ou sua média, ou a média com base no “fator” divulgado diariamente pela ANFAC, como ocorreu na fiscalização relativa ao ano-calendário 2009. Na atividade de *factoring* a receita bruta corresponde ao “fator”, que representa a diferença entre o valor de face do título e o valor de

aquisição, o que foi reconhecido pelo fisco no ADN Cosit nº 31/1997 e no artigo 10, § 3º do Decreto nº 4.524/02;

t) A presunção legal contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não autoriza a autoridade fiscal a desqualificar a atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte e alegar que não é proveniente de fomento mercantil, sem comprovar o auferimento de receitas de outra atividade empresarial;

u) Ainda que fosse possível sustentar o uso da presunção, o referido instituto não seria aplicável na situação em análise, pois todos os depósitos registrados nas contas-correntes da Impugnante têm origem comprovada, pelos documentos que foram apresentados à fiscalização e novamente juntados ao processo;

v) A partir dos documentos disponibilizados à fiscalização era possível identificar os valores de face e de aquisição das duplicatas e cheques, no entanto, a operação de identificação era trabalhosa circunstância que influenciou na decisão do fiscal de utilizar a presunção legal para efetuar o lançamento;

w) Os demonstrativos elaborados pela autoridade fiscal possuem graves erros de preenchimento, pois foram relacionados nas planilhas valores referentes a cheques devolvidos, transferência entre contas de mesma titularidade e outras operações que não podem compor a suposta base tributável, demonstrando a imperícia na determinação da base de cálculo da exação e evidenciando a absoluta incerteza e iliquidez dos créditos;

x) Admitindo que a apuração deveria ter sido realizada com base no arbitramento do lucro, as operações ocorridas no 1º, 2º e 3º trimestre de 2010, foram alcançadas pela decadência, com base no artigo 150, § 4º do CTN, logo, a exigência de IRPJ e CSLL daqueles períodos deve ser excluída;

y) Também foram alcançadas pela decadência as exigências de PIS e COFINS sobre as operações ocorridas entre 01/01 a 09/12/2010, considerando a autuação em 10/12/2015 e que o fato gerador ocorre em cada operação que comporá o seu faturamento;

z) A imposição da multa exasperada de 150% pressupõe a demonstração inequívoca de conduta dolosa do contribuinte, ou seja, é ônus do fisco demonstrar os procedimentos tidos como fraudulentos, com o objetivo de evadir-se do cumprimento da obrigação tributária;

aa) A impugnante não foi reiteradamente fiscalizada de 2007 a 2011, mas somente em relação aos anos-calendários 2007 e 2009, sendo que na primeira o multa agravada foi afastada em definitivo pelo CARF e na segunda, não houve agravamento da multa de ofício. Em ambos os casos os lançamentos também se referiam à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários. Cita súmulas CARF 14 e 25. Não houve comprovação de conduta dolosa;

bb) Requer a realização de perícia nos documentos contábeis, fiscais e financeiros da Impugnante de todo o período autuado, com objetivo de verificar a realidade das alegações e afirmações apresentadas pela defesa. Indica quesitos e perito e junta cópias dos documentos a serem examinados;

cc) Pleiteia que as razões de defesa apresentadas para o IRPJ sejam igualmente consideradas no julgamento dos autos de tributos reflexos, cancelando-os igualmente;

Impugnação dos sujeitos passivos solidários, Sr. FLÁVIO ROBERTO DO PADO e Sr. RICARDO GUAÍUME:

dd) A impugnação é tempestiva, conforme evidencia o protocolo de entrega;

ee) Houve erro na capitulação legal adotada pela fiscalização a fim de arrolar os sócios na solidariedade passiva, com base no artigo 135, III do CTN, que prevê a responsabilidade pessoal e não solidária, esta, com previsão no artigo 134 do mesmo código;

ff) Persistindo a fundamentação do artigo 135, III do CTN, necessário que a fiscalização comprovasse a conduta dolosa, para atribuir responsabilidade pessoal dos sócios. Neste sentido colaciona doutrina e jurisprudência que reafirmam a sua tese;

gg) Além da conduta dolosa, o ato contrário à lei ou com excesso de poderes deverá ser contrário aos interesses da pessoa jurídica, mas atendendo tão-somente aos interesses do infrator, para que as sanções correlatas recaiam sobre a pessoa do sócio e não sobre a sociedade. Deve caracterizar ilícito societário grave praticado pelo administrador em seu interesse pessoal, em prejuízo do interesse e finalidade da sociedade;

hh) A solicitação de quebra do sigilo bancário solicitada pelo MPF e deferida pelo Poder Judiciário não foi comunicada aos Impugnantes e não representam prova de conduta dolosa, mas da existência de investigação que pode findar sem qualquer acusação formal;

ii) Requer o afastamento da responsabilidade atribuída aos sócios, pois no Termo de Verificação não há qualquer demonstração e comprovação da conduta dolosa dos Impugnantes que justifique a inclusão no pólo passivo da exação;

jj) Em nome da economia processual, reitera e adota os argumentos de defesa apresentados pela pessoa jurídica, da qual é administrador, constantes dos mesmos autos e protocolados na mesma data.

Passo, agora, a complementar o relatório acima colacionado.

A Impugnação foi julgada parcialmente procedente, pela DRJ/RJ, nos seguintes termos:

a) REJEITAR a preliminar de nulidade e INDEFERIR o pedido de perícia;

b) DAR PROVIMENTO PARCIAL às impugnações dos sujeitos passivos, arrolados por responsabilidade solidária, no sentido de EXCLUIR a responsabilidade tributária passiva em relação aos sócios, Sr. RICARDO GUAÍUME e Sr. FLÁVIO ROBERTO DO PADO;

c) DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação do sujeito passivo, contribuinte, no sentido de AFASTAR a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%; EXCLUIR dos créditos de PIS e COFINS os valores correspondentes ao período de 01 a 11/2010, alcançado pela DECADÊNCIA; MANTER os créditos de IRPJ e

CSLL, integralmente, e os de PIS e COFINS, do período de 12/2010 a 12/2011, nos valores abaixo relacionados, acrescidos de multa e juros:

IRPJ - R\$ 12.464.190,23 CSLL - R\$ 4.489.415,29 PIS - R\$ 347.757,23
COFINS - R\$ 1.602.940,17 Tal decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011 OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento realizado a partir da presunção legal de omissão de receitas, na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários pelo sujeito passivo, mediante apresentação de documentação hábil e idônea concatenada com os valores individualizados.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DIVERGÊNCIA. ARBITRAMENTO DO LUCRO. EXCEPCIONALIDADE.

A falta de escrituração de depósitos bancários não é suficiente para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e justificar o arbitramento do lucro, se é possível ao Fisco apurar o tributo com base no regime de tributação adotado pelo contribuinte à época dos ingressos.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. FRAUDE E CONLUÍO. COMPROVAÇÃO AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente a qualificação da multa de ofício quando a fiscalização não logra êxito em comprovar de forma cabal a ocorrência de fraude e conluio.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. EXCLUSÃO.

A responsabilidade tributária pessoal exige que os atos praticados com infração à lei ou excesso de poderes sejam cabalmente comprovados pela fiscalização, sem o que se deve excluir a sujeição passiva.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 DECADÊNCIA. PIS E COFINS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. *DIES A QUO*. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

É decadente a parcela do crédito lançado de PIS e COFINS, pelo decurso do prazo quinquenal, contados da data de ocorrência dos fatos geradores, haja vista tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que houve antecipação de pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010, 2011 PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO Indefere-se o pedido de perícia quando prescindível ao deslinde do caso. A perícia constitui prova especial diante de dúvida ou incerteza que se imponha como obstáculo à formação do convencimento do julgador e à solução do litígio.

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

Inconformada com a decisão de primeira instância a contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, repisando os argumentos propostos em sede de Impugnação.

Exponho abaixo a estruturação dos argumentos da Recorrente no Recurso Voluntário, também indicando as folhas em que se encontram, a fim de facilitar o exame do instrumento recursal:

1. DA DECISÃO RECORRIDA (e-fl. 7.659)
2. DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO (e-fl. 7.661)
3. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODOS OS PONTOS SUSCITADOS NA IMPUGNAÇÃO – RETORNO DOS AUTOS À DRJ/RJO PARA NOVA APRECIACÃO (e-fl. 7.661)
 - 3.1. DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA (e-fl. 7.665)
 - 3.2. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS ELIDE A PRESUNÇÃO LEGAL (e-fl. 7.669)
 - 3.2.1. AQUISIÇÃO DE DUPLICATAS VINCENDAS – COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS (e-fl. 7.671)
 - 3.2.2. AQUISIÇÃO DE CHEQUES VINCENDOS - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS (e-fl. 7.678)
 - 3.3. INCONSISTÊNCIA DOS DEMONSTRATIVOS ELABORADOS PELA AUTORIDADE AUTUANTE – AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DAS EXIGÊNCIAS (e-fl. 7.672)
4. NÃO ARBITRAMENTO DO LUCRO – OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE (e-fl. 7.685)
 - 4.1. DA CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO RECORRIDO (e-fl. 7.697)

-
5. AUTOS DE INFRAÇÃO DE PIS E COFINS - INDEVIDA DESQUALIFICAÇÃO DO REGIME DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES (e-fl. 7.699)
 6. ATIVIDADE DE FACTORING – APLICAÇÃO DO FATOR DIVULGADO PELA ANFAC (e-fl. 7.701)
 7. INADEQUAÇÃO DA PRESUNÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI Nº. 9.430/1996 EM ATIVIDADE NA QUAL O DEPÓSITO NÃO CARACTERIZA RECEITA - CONTRADIÇÃO (e-fl. 7.712)
 8. DA DECADÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL (e-fl. 7.724)
 9. DA DECADÊNCIA DOS VALORES EXIGIDOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE PIS E COFINS (e-fl. 7.724)
 10. PERÍCIA CONTÁBIL, FISCAL E FINANCEIRA (e-fl. 7.725)
 11. DEMAIS LANÇAMENTOS REFLEXOS (e-fl. 7.726)
 12. DO PEDIDO FINAL (e-fl. 7.726)

Ainda, quanto ao trâmite processual, registre-se que, por força das previsões dos artigos 25, alínea *b* e artigo 34, inciso I, ambos do Decreto nº 70.235/72, faz-se necessária a apreciação de Recurso de Ofício.

Acrescento ainda, que não há Contrarrazões pela PGFN, até o momento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei- Relator

Inicialmente, ressalto que há recurso de ofício em razão da DRJ do Rio de Janeiro, através de sua 12ª Turma, ter reconhecido decadência de parte do crédito tributário constituído (homologação tácita), bem como ter afastado a multa qualificada e a responsabilidade solidária dos sócios da Recorrente, por inexistir comprovação de dolo do Termo de Verificação Fiscal de fls. 2695 a 2722.

Na parte em que a autuação foi mantida, a Recorrente reitera os argumentos apresentados em impugnação, reforçando seu entendimento quanto à equivocada interpretação dada pela fiscalização, mantida pela DRJ/RJO, quanto à correta atividade exercida pela Recorrente (Factoring) e as consequências que o exercício dessa atividade tem sobre a forma de tributação das receitas ditas omitidas, com apresentação de diversos precedentes administrativos em consonância com o seu entendimento.

Em síntese, a fiscalização levada a termo no contribuinte redundou na lavratura de auto de infração de IRPJ, em razão de ter sido constatada omissão de receitas, as quais foram consideradas como decorrentes de prestação de serviços gerais, diversos da atividade de factoring, por suposta falta de comprovação, por parte do contribuinte, de sua condição de Factoring, conforme se denota no Termo de Verificação Fiscal de fls. 2695 a 2722. A partir do trabalho da fiscalização, uma planilha com todas os depósitos não identificados foi elaborada (fls. 2389 a 2624). O contribuinte apresentou novos esclarecimentos (fls. 2625 a 2630) e, no Termo de fls. 2631 a 2632, a fiscalização informou ter acatado suas observações, finalizando a planilha com os depósitos não identificados, a qual serviu de base para a apuração do IRPJ devido por omissão de receitas, nos termos do art. 42, da Lei 9.430/96, bem como para o cálculo dos tributos decorrentes: CSLL, PIS e COFINS, com base no lucro real (opção do contribuinte em 2010 e 2011).

O primeiro ponto trazido pela Recorrente em seu Recurso Voluntário foi a suposta omissão da DRJ/RJO quanto a tópicos da impugnação, considerados sólidos argumentos de fato e de direito pela Recorrente. Segundo a Recorrente, o “órgão julgador de primeira instância quedou-se inerte no tocante à alegação de ofensa ao princípio da segurança jurídica”, bem como que o referido órgão teria deixado de se manifestar sobre argumentos inseridos no item 6 e subitens 6.1 e 6.2 da impugnação, no qual a Recorrente apresenta “comprovação da origem dos depósitos bancários”, demonstrando, nos subitens, a aquisição de duplicatas e cheques vincendos como razão para a origem dos depósitos bancários questionados pela fiscalização. Aponta, ainda, omissão quanto ao item 7 da impugnação, que trata da “inconsistência dos demonstrativos elaborados pela autoridade autuante”.

Repisa, então, os argumentos já apresentados em impugnação em seu recurso voluntário.

Não há outras preliminares, de tal forma que, como tais argumentos se confundem com o mérito da autuação.

Compulsando o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2695 a 2722, constata-se que a fiscalização identifica a Recorrente como uma “sociedade por cotas de responsabilidade

Ltda.”, tendo por atividade “o ramo de sociedades de fomento mercantil – Factoring (código 6491-3-00)”.

A fiscalização está concentrada na verificação de depósitos bancários existentes nos extratos apresentados, oriundos dos bancos Bradesco, Real, Santander, Itaú e Caixa Econômica Federal.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, relata a fiscalização que a Recorrente “afirma que a movimentação financeira tem sua origem em sua atividade econômica de fomento mercantil”. No item 15 do TVF, a fiscalização informa que a Recorrente apresentou algumas cópias de contratos que, para a Recorrente, comprovariam suas operações, mas, de acordo com a fiscalização, tal fato não ocorreu (a comprovação), pois os contratos “não contém qualquer tipo de comprovação e ou demonstração de créditos depositados em conta-corrente bancária e serviram apenas para amostragem e verificação do exercício da atividade de factoring”.

No item 20 do TVF, a fiscalização informa que entregou à Recorrente um novo anexo (planilha), contendo todos os créditos bancários, com ajustes já realizados conforme informações e documentos apresentados pelo contribuinte, no qual foram mantidos os créditos bancários não comprovados. Ocorre, ainda, mais alguns ajustes na planilha e, após a última informação prestada pelo contribuinte, em 21.10.2015, conclui a fiscalização que a Recorrente não teria trazido nenhum elemento novo, nem mesmo uma planilha, que demonstrasse a origem contratual de seus depósitos bancários, relativa à sua atividade de factoring e a sua consequente contabilização.

A partir do item 25, a fiscalização aponta as irregularidades verificadas, descrevendo, sucintamente, a atividade de factoring para, ao final, concluir, que “o contribuinte foi intimado várias vezes e teve amplo prazo para trazer a documentação comprobatória de sua alegada atividade de fomento mercantil, mas até a presente data não os apresentou” (item 33). Afirma, por fim, que com base no art. 42, da Lei 9.430/96, “constata ainda que (o contribuinte) omitiu receitas representadas por créditos bancários, cuja origem não foi comprovada”.

Faz, então, os lançamentos dos créditos tributários decorrentes das receitas omitidas e qualifica a multa de ofício (item 41), alegando procedimento tributário repetitivo do contribuinte. Foram lavrados, ainda, termos de sujeição passiva solidária dos sócios da Recorrente, com base no art. 135, III, do CTN (excesso de poder ou infração da lei).

Como se denota desse resumo do TVF, a fiscalização, por linhas transversas, desqualificou a atividade de factoring realizada pela Recorrente, considerando que os depósitos bancários não comprovados eram receitas de prestação de serviços gerais.

A apuração do IRPJ complementar seguiu o disposto no art. 42, § 2º, da Lei 9.430/96, ou seja, as receitas omitidas foram submetidas às normas de tributação específica, prevista na legislação na época em que recebidos os depósitos. Como o contribuinte declarou suas receitas pelo regime do lucro real, foi essa a metodologia para o cálculo do IRPJ complementar e os consequentes reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Em razão de sua pertinência ao caso concreto, transcreve-se abaixo o art. 42, da Lei 9.430/96:

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

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Analisando, inicialmente, o *caput* do art. 42, acima transcrito, observa-se se tratar de uma presunção legal, qual seja, se o contribuinte, intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários, não o fizer a contento, a presunção é que tais depósitos são receitas omitidas e, a partir dessa constatação, apura-se os tributos decorrentes, sob o regime do lucro arbitrado.

Focando, por outro lado, no parágrafo 2º do mesmo art. 42, se, durante a fiscalização, o contribuinte comprove a origem e a fiscalização constate que tais valores não foram oferecidos à tributação de acordo com as normas específicas, vigentes à época do fato gerador, fará a apuração dos tributos decorrentes nos moldes realizados originalmente pelo contribuinte, observando-se o requisito de que as demonstrações contábeis sejam reconhecidas idôneas pela fiscalização.

Com a devida vênia, a fiscalização desconsiderou a comprovação da origem dos depósitos bancários realizados em contas bancárias da Recorrente, mas, ainda assim, apurou os tributos decorrentes nos moldes realizados pelo contribuinte quando da apresentação de suas DIPJ's referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011 (lucro real). Há uma flagrante incongruência que, ao ver desse Julgador, deve ser reparada.

Antes disso, porém, salvo melhor juízo, não foi possível encontrar manifestação clara e conclusiva na decisão de primeira instância sobre os documentos juntados pela parte após a impugnação e, para o julgamento dos presentes autos, entendo que essas provas devem ser adequadamente analisadas, sob pena de cerceamento de defesa do contribuinte.

Este colegiado têm primado pela busca da Verdade Material e em razão disso, proponho que o presente processo seja baixado em diligência para:

a) que a autoridade fiscal designada para realização da diligência verifique se os documentos juntados entre as e-fls 4328-7556 são suficientes para comprovar, total ou parcialmente, a origem dos depósitos bancários questionados no auto de infração, bem como a caracterização da atividade de *factoring*.

b) em caso afirmativo, deverá ser feito o cálculo nos presentes autos, determinando-se ainda o valor remanescente de crédito tributário após tal recomposição.

Para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais que entender cabíveis.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos.

Ao final, a unidade de origem deve elaborar relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, cientificando o contribuinte de seu teor e abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei