



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10835.726977/2019-18
ACÓRDÃO	1202-001.561 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

NULIDADE DA DECISÃO DE DRJ. AGENTE INCOMPETENTE. INOCORRÊNCIA.

A Portaria ME 340, de 08 de outubro de 2020, autoriza a distribuição de processos de acordo com as prioridades estabelecidas na legislação, a semelhança e conexão de matérias, a capacidade de julgamento e a competência material de cada DRJ.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR OMISSÃO DE FUNDAMENTAÇÃO QUANTO A ARGUMENTO APRESENTADO PELA PARTE. INOCORRÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DO ÓRGÃO JULGADOR SE PRONUNCIAR ACERCA DE TODOS ARGUMENTOS SUSCITADOS PELA RECORRENTE QUANDO MOTIVAR SUAS RAZÕES DE DECIDIR COM FUNDAMENTOS QUE INFIRMEM A TESE CONTRÁRIA APRESENTADA PELO INTERESSADO.

O órgão julgador não está obrigado a se pronunciar acerca de todos argumentos suscitados pela parte se os pontos analisados são suficientes para motivar e fundamentar sua decisão. O inconformismo com o resultado do acórdão, contrário aos interesses da recorrente, não significa haver falta de motivação ou cerceamento do direito à ampla defesa (EDcl no Mandado de Segurança nº 21.315 - DF, Diva Malerbi, STJ - Primeira Seção, DJE 15.06.2018). O §1º do art. 489 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) não obriga o julgador a esgotar ou contraditar, analítica e pormenorizadamente, todos os argumentos suscitados pela parte, quando a decisão fundamentar suficientemente suas razões de decidir e indicar elementos de motivação infirmem em tese posicionamento contrário.

NULIDADE DA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO INOCORRÊNCIA.

A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada

em parâmetros técnicos definidos pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Eventual desvio de finalidade deve ser devidamente comprovado pelo Contribuinte NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF nº 162 Nos termos da Súmula CARF nº 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

ALÍQUOTAS. 15%. 20%.

Corretas as alíquotas aplicadas, se obedeceram a legislação aplicável, constante da base legal da autuação.

BASE DE CÁLCULO.

No arbitramento não há majoração na base de cálculo da CSLL, aplicando-se as normas de apuração das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, no caso, prestadoras de serviços.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018

ALÍQUOTAS. 15%. 20%.

Corretas as alíquotas aplicadas, se obedeceram a legislação aplicável, constante da base legal da autuação.

BASE DE CÁLCULO.

No arbitramento não há majoração na base de cálculo da CSLL, aplicando-se as normas de apuração das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, no caso, prestadoras de serviços.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Descabe a reclamação de cerceamento de defesa se os documentos que embasaram a acusação fiscal se encontram nos autos, e dos quais os litigantes tiveram ciência.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SONEGAÇÃO E DOLO

Correta a responsabilização solidária com base no art. 135, III do CTN, dada a constatação de que o dirigente de fato do grupo empresarial interpôs outra pessoa como sócio, que a Autuada desenvolveu atividade de factoring ou fomento comercial, não constante do seu objeto social e, adicionalmente, atividade cataracterizada como de instituição financeira, sem autorização.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, II DO CTN.

Correta a responsabilização do responsável pelo preenchimento das DCTF e demais declarações, contador e sócio de empresa do grupo, à vista da constatação fiscal de que as empresas declararam receitas muito inferiores às que foram detectadas no procedimento fiscal, o qual, assim incorreu na Súmula 8 do CFC.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo empresarial, mesmo não formalizado, se as empresas estão sob o mesmo comando e se há confusão patrimonial entre as mesmas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Caracteriza-se a responsabilidade baseada no interesse comum do art. 124, I do CTN, das empresas do grupo embora não formalizado, que são submetidas a uma mesma direção e por elas circularam recursos financeiros de forma irregular e que participaram no processo decisório que ensejou a infração.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude ou sonegação, devidamente caracterizado em procedimento fiscal. Comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo, mormente pelo uso de interposta pessoa e confusão patrimonial com empresas do mesmo grupo que, inclusive, receberam recursos da autuada à margem da escrituração e provenientes da conduta sancionada pelo fisco, há de se manter a multa qualificada, reduzindo-se de ofício seu percentual para 100% em virtude da legislação hoje vigente.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. CAUSAS PARA O AGRAVAMENTO. EMBARAÇO E PREJUÍZO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

O percentual de multa qualificada e agravada aplicável é aquele determinado expressamente em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação que embasou a autuação, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: i) rejeitar as preliminares de nulidade; ii) cancelar o agravamento da multa e reduzi-la de ofício ao percentual de 100% (cem por cento); e: iii) dar provimento ao recurso voluntário do coobrigado Antonio Carlos Shiro Hachisuca para afastá-lo do polo passivo da relação jurídico-tributária. Vencidos por dar provimento em maior extensão: i) quanto ao mérito, os Conselheiros André Luís Ulrich Pinto e Fellipe Honório Rodrigues da Costa que votaram para reduzir o percentual do arbitramento a 38,4% para o IRPJ e 3% para a Cofins; e: ii) quanto à multa de ofício, o Conselheiro relator que votou para cancelar a imputação da multa qualificada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Maurício Novaes Ferreira em relação à qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Redator *ad hoc*

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Marcelo José Luz de Macedo (Relator original cujo voto já havia sido registrado anteriormente), Andre Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto (Presidente). A Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz não participou do julgamento em função das matérias sob exame já terem sido anteriormente votadas pelo então Conselheiro relator por ela agora substituído

RELATÓRIO

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

Trata-se a presente discussão de auto de infração lavrado para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, calculados na sistemática do lucro arbitrado, com base no artigo 530, I, III e IV, do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, tendo em vista que o contribuinte supostamente: (i) não possuiria escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (inciso I); (ii) não teria apresentado os livros e documentos da sua escrituração (inciso III); e (iii) teria optado indevidamente pela tributação com base no lucro presumido (inciso IV).

No curso do procedimento fiscal nº 0810500-2019.00139, foram identificadas duas supostas infrações cometidas pelo contribuinte:

I - INFRAÇÕES APURADAS

a) Omissão de receitas de operações de desconto de títulos de crédito (fls. 11580/11597 do e-processo):

O contribuinte fiscalizado R.T.S. Serviços e Cobranças Eireli, indevidamente optante pelo lucro presumido, não ofereceu à tributação as receitas decorrentes da aquisição de direitos creditórios.

a.1) Circularização a clientes

Segundo os contratos coletados mediante procedimento de circularização a clientes, a fiscalizada desempenhava a atividade de aquisição de direitos creditórios dos clientes com deságio, que corresponde atividade típica de empresas de fomento mercantil (factoring) ou instituição financeira, sendo que o cliente/contratante/fomentada respondia pela solvência do SACADO/DEVEDOR PRINCIPAL, e pela inadimplência dos direitos creditórios negociados.

a.2) Base de cálculo e alíquota aplicável ao IRPJ e CSLL

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 51, de 28 de setembro 1994, estabelece que a receita obtida pelas empresas de factoring, representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago, deverá ser reconhecida, para efeito de apuração do lucro líquido do período base, na data da operação.

[...]

É importante ressaltar que no período compreendido do 1º trimestre de 2015 ao 4º trimestre de 2017, considerando-se tão somente o demonstrativo de operações de desconto de direitos creditórios da R.T.S., o montante de receita auferida seria de R\$ 13.598.641,83. Por outro lado, a R.T.S. somente declarou no período o montante R\$ 561.048,03 de receitas no SPED ECF, omitindo à tributação a maior parte das receitas auferidas.

[...]

a.4) Tributação do PIS e Cofins

As receitas decorrentes da aquisição direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, a serem computadas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, correspondem à diferença verificada entre o valor de face do título ou direito creditório adquirido e o valor de aquisição.

[...]

As empresas de fomento mercantil (factoring) estão obrigadas ao lucro real e, portanto, estariam sujeitas à não cumulatividade, devendo apurar a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins com a aplicação das alíquotas deste regime. Contudo, devido ao arbitramento dos lucros (vide tópico “III - ARBITRAMENTO DOS LUCROS”), cabe a apuração pelo regime cumulativo.

No caso da Cofins, por realizar atividades típicas de instituições financeiras bancárias, o contribuinte sujeita-se à alíquota diferenciada de 4% (quatro por cento) de acordo com o art. 18 da Lei nº 10.684/03.

b) Omissão de receitas de depósitos de origem e causa não comprovados (fls. 11597/11599 do e-processo):

O contribuinte omitiu as receitas decorrentes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação

aos quais, regularmente intimado e reintimado, não comprovou, individualizadamente, mediante documentação hábil e idônea, a origem, causa e oferecimento à tributação dos recursos utilizados nessas operações.

A Lei 9.430/1996, no seu art. 42, in verbis, estabeleceu presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos prevendo o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados conta de depósito ou investimento.

[...]

Do exame das respostas dadas pelo contribuinte, constata-se que somente uma parte dos depósitos bancários recebidos tiveram demonstradas a origem e a causa. Logo, constitui presunção de omissão de receitas e rendimentos os valores creditados em conta depósito ou de investimento, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou individualizadamente, mediante documentação hábil e idônea, a origem, causa e oferecimento à tributação.

À vista do exposto, considerando o levantamento de depósitos bancários de origem e causa não comprovados individualizadamente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, é cabível o lançamento de ofício para exigência dos créditos tributários de IRPJ, e CSLL, PIS e COFINS, reflexos, incidentes sobre as operações indicadas no Anexo I, por constituírem receitas por presunção legal, com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme razões expostas no tópico “III - ARBITRAMENTO DOS LUCROS”, e com aplicação da multa qualificada e agravada pelos motivos expostos no tópico “VII – DA MULTA QUALIFICADA, DA MULTA AGRAVADA E DA SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA”.

II – ARBITRAMENTO DO LUCRO

A apuração de todos os tributos devidos foi feita com base na sistemática do lucro presumido, tendo em vista que segundo a fiscalização *“O contribuinte optou indevidamente pelo regime do lucro presumido. Segundo o art. 14, da Lei 9178/1998, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos, agências defomento, sociedades de créditos, financiamento e investimento, factoring etc. [...] De acordo com os contratos obtidos mediante procedimento de circularização (vide contratos obtidos no procedimento de circularização em nome da R.T.S.), o contribuinte desenvolvia a atividade de compra de direitos creditórios e, por determinação legal, estaria obrigada à apuração do lucro real.”* (fls. 11600 do e-processo).

Além disso, “O cadastro na prefeitura de Presidente Prudente também informa que o contribuinte desempenha a atividade principal de cobrança e recebimento de contas de terceiros, que a obriga à apuração do lucro real.” (fls. 11601 do e-processo).

Também consta do relatório de fiscalização que “O contribuinte, embora intimado por meio TIPF e TIF nº 04, deixou de apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e de demonstrar a transmissão do Livro de apuração do Lucro Real à base do SPED.” (fls. 11601 do e-processo).

Para além disso, “O contribuinte R.T.S. apesar de reiteradamente intimado deixou de entregar a ECD ou os arquivos contábeis do item 4.1 do ADE/Cofis/RFB nº 25/2010). Segundo art. 5º da IN RFB nº 1774/2017, a ECD deve ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, até o último dia útil do mês de maio do ano seguinte ao ano-calendário a que se refere a escrituração.” (fls. 11603 do e-processo).

O relatório de fiscalização também informa que “O contribuinte apesar de sucessivamente intimado a apresentar os contratos, deixou de apresentá-los, num evidente intuito de embaraçar a fiscalização, limitando-se a fornecer somente uma parcela insignificante dos contratos existentes (vide fls. 95 a 145). Após o procedimento de circularização a clientes, constatou-se que os contratos omitidos representam operações de compra de direitos creditórios, cujas receitas foram sonegadas. Isto é, os lançamentos da contabilidade não estão comprovados com documentos hábeis e idôneos. Adicionalmente, o contribuinte deixou de comprovar a origem e causa de vultosos depósitos bancários.” (fls. 11606 do e-processo).

E quanto aos comprovantes de despesas, “O contribuinte embora intimado: a) a fornecer as notas fiscais de entrada e de serviços tomados, bem como a apresentar todos os comprovantes de custos e despesas; e b) demonstrar o beneficiário e causa dos pagamentos/remessas; deixou de fornecer as notas fiscais de entrada e serviços tomados, e comprovantes de custos e despesas, bem como deixar de demonstrar o beneficiário e causa de vultosos pagamentos, num evidente intuito de embaraçar a fiscalização e esconder os reais beneficiários. Verifica-se que parte substancial dos lançamentos contábeis de pagamentos não estão amparados por documentação (cerca de R\$ 121.758.124,73 milhões pagamentos a

beneficiário não identificado ou sem causa conforme Anexo I do Relatório de Fiscalização).” (fls. 11606 do e-processo).

III – DO SUPOSTO GRUPO ECONÔMICO

Na visão da autoridade fiscal, o contribuinte RTS funcionaria como uma empresa de fachada, juntamente com a pessoa jurídica ENS, sendo a empresa operacional do grupo a Plantae If Fomento Comercial Ltda.

Nos termos do relatório de fiscalização, *“A prática era registrar as operações objeto de sonegação e fraude fiscal na E.N.S. e R.T.S., como será demonstrado a seguir. Além disso, diversas operações da E.N.S. e R.T.S., que são equiparadas às de instituição financeira por exigirem garantias nas operações de desconto de títulos, eram exercidas irregularmente sem autorização do Banco Central.”* (fls. 11608 do e-processo).

Além disso, *“O grupo abrange também as empresas patrimoniais Grupo WAF e Grupo W, e a operacional Foregon.com, todas beneficiárias ocultas de vultosos recursos desviados da E.N.S. e da R.T.S.”* (fls. 11608 do e-processo).

Veja alguns aspectos relevantes à caracterização do suposto grupo econômicos, tal como apurados pela fiscalização (fls. 11608/11720 do e-processo):

Resumidamente, as empresas Plantae If, E.N.S. e R.T.S. tinham as seguintes características.

1. Plantae If Fomento Comercial Ltda: empresa operacional; transmitiu a ECD à base do SPED; a priori ofereceu à tributação o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS incidente sobre as receitas de operações de compra de direitos creditórios; tributou o IOF incidente sobre as operações de compra de direitos creditórios; real controladora da E.N.S. e R.T.S.; usou as empresas E.N.S. e R.T.S. para realização de operações de desconto de direitos creditórios com sonegação e fraude fiscal; e administrada e detida por Wolney de Medeiros Arruda Filho.

2. E.N.S. Sociedade Simples Ltda: empresa de fachada; em nome de interpostas pessoas; sem empregados; controlada de fato pela Plantae If; utilizada pela Plantae If para realização das operações com sonegação e fraude fiscal; detida de fato pelo Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho; não transmitiu a ECD à base do SPED; omitiu no SPED ECF as receitas das operações e os tributos devidos; não ofereceu à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS as receitas das operações de compra de direitos creditórios; omitiu a origem e causa de vultosos depósitos bancários; não tributou o IOF sobre as operações de compra de direitos creditórios.

3. R.T.S. Serviços e Cobranças Eireli: empresa de fachada; sucessora da E.N.S.; em nome de interposta pessoa; sem empregados; controlada de fato pela Plantae If; utilizada pela Plantae If para realização das operações com sonegação e fraude fiscal; detida de fato pelo Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho; não transmitiu a ECD à base do SPED; omitiu no SPED ECF as receitas das operações e os tributos devidos; omitiu no SPED Contribuições as receitas das operações e tributos devidos; não ofereceu à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS as receitas das operações de compra de direitos creditórios; não tributou o IOF sobre as operações de compra de direitos creditórios.

O grafo abaixo demonstra a composição do grupo econômico da R.T.S./E.N.S., em outubro de 2019, que é de fato administrado e detido pelo Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, e tem como contador em comum o Sr. Antônio Carlos Shiro Hachisuca (sócio da Plantae If).

[...]

Momento 1:

Segundo alteração do contrato social em 10/04/2012 da E.N.S., o sócio administrador Wolney de Medeiros Arruda Filho simulou a retirada da sociedade E.N.S. e o ingresso do sócio administrador laranja (interposta pessoa) Everaldo do Nascimento Silva.

De acordo com o Livro Registro de Empregados da empresa circularizada Master Guinchos (vide fls. 8208 a 8221), o Sr. Everaldo do Nascimento Silva trabalhou como motorista da Master Guinchos no período de 2012 a 2019 e tinha baixa capacidade econômica. Saliente-se que o laranja Everaldo do Nascimento Silva não assinava os contratos de desconto de direitos creditórios, nunca declarou na DIRPF ter participação societária na E.N.S. nem auferir rendimentos, lucros ou dividendos da E.N.S.. Além disso, o Sr. Everaldo declarava ser motorista.

[...]

Momento 2: A E.N.S. ao longo do ano de 2016 cessou as atividades e deu continuidade por meio da empresa R.T.S., conforme evidenciado pelo relatório de movimentação financeira abaixo e demonstrado ao longo deste tópico, coincidindo com o período da diligência fiscal realizada pela RFB para coleta de dados (vide fls. 11286 e 3865 a 3923).

[...]

a) Circularização cliente Sérgio Donizetti Pavani (vide fls. 8084 a 8207)

O cliente Sérgio Donizetti Pavani foi intimado por meio do TDF nº 01 a apresentar documentos que amparam as operações com as empresas E.N.S., Plantae If e R.T.S., e a informar quais empregados agiram em nome da E.N.S. e R.T.S.

[...]

O Sr. Sérgio Donizetti Pavani em resposta afirmou que as empresas R.T.S. e Plantae IF eram representadas por Vagner Luiz Pantarotto e Haroldo Reversi Masi, ambos empregados da Plantae If, conforme demonstra a GFIP (vide relatório de trabalhadores na GFIP do período de 2010 a 2018 às fls. 10843).

[...]

Adicionalmente o Sr. Sérgio Donizetti Pavani em depoimento prestado à Receita Federal esclareceu que: o contato da R.T.S. era através de Vagner Luiz Pantarotto e Haroldo Reversi, que são empregados da Plantae If; Vagner Luiz Pantarotto não tinha poder de deliberação e que as negociações dependia da decisão do Sr. Nungesses Zanetti Filho² ou do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho; o Sr. Wolney era apresentado como dono da Plantae If e que a R.T.S. faz parte da Plantae If; o Sr. Nungesses era tido como Diretor da Plantae If ou tendo cargo logo abaixo do Sr. Wolney.

[...]

Ao examinar a documentação apresentada pelo cliente Sérgio Donizetti Pavani, constata-se que os negócios eram realizados de fato com a Plantae If, mas as operações eram registradas nas empresas de fachada E.N.S. ou R.T.S.

b) Circularização Grupo Moreno (vide fls. 7916 a 8055 e 8695 a 9005)

A Central Energética Moreno de Monte Aprazível Açúcar e Álcool Ltda, empresa integrante do grupo Moreno, foi intimada a apresentar os elementos discriminados abaixo.

[...]

O Grupo Moreno afirmou que as Notas Promissórias Rural eram descontadas pelos produtores rurais na empresa Plantae If e que recebia comunicado da Plantae If para realizar os respectivos pagamentos diretamente às empresas E.N.S. ou R.T.S., ambas responsáveis pelo recebimento dos créditos em nome da Plantae If.

[...]

Os funcionários do grupo Moreno (Central Energética e Coplasa) declararam à fiscalização que o Sr. Vagner Luiz Pantarotto, empregado da Plantae If, que comparecia à sede da empresa do grupo para entrega de notificações de desconto de NPR de fornecedores de cana, sendo que em algumas notificações constava a instrução para efetuar os respectivos pagamentos diretamente às empresas E.N.S. e R.T.S., ambas responsáveis pelo recebimento de créditos em nome da Plantae If.

[...]

Desse modo, resta demonstrado que a R.T.S. era usada pela Plantae If para realização das operações de direitos creditórios para sonegação e fraude fiscal.

[...]

As empresas E.N.S. e a sucessora R.T.S. eram utilizadas para realização das operações com sonegação e fraude fiscal, assim como para desvio de vultosos recursos e elevados pagamentos de despesas pessoais a favor de pessoas ocultas do grupo, que somente foram reveladas após investigação e procedimento de circularização, conforme será demonstrado a seguir.

a) Desvio de recursos da R.T.S. em favor da patrimonial Grupo WAF

Ao cotejar o extrato bancário da R.T.S. (vide extratos às fls. 11501 no formato Excel ou extratos às fls. 11292 a 11500) com a contabilidade do Grupo WAF (vide Livro Diário às fls. 9051), com base na coincidência de datas e valores, constata-se que a R.T.S. desviou vultosos recursos para o Grupo WAF. A R.T.S. embora intimada a demonstrar o beneficiário e causa dos pagamentos (vide Anexos I do Relatório de Fiscalização com cerca de R\$ 121.758.124,73 milhões de reais de remessas/pagamentos não comprovados), deixou de fazê-lo, num evidente intuito de esconder o real beneficiário dos valores desviados fruto da sonegação e fraude fiscal.

[...]

O Grupo WAF adquiriu o imóvel matrícula nº 50071 em 24/11/2016 da Sawil Business Ltda pelo valor total de R\$ 2.000.000,00 pagos em 5 parcelas. A segunda parcela no valor de R\$ 250.000,00 foi paga pela R.T.S. em 25/11/2016 a favor do beneficiário Sawil Business Ltda.

[...]

Segundo o Razão da conta contábil “2.02.01.01.00009 – IMÓVEL 3 A PAGAR” do Grupo WAF, o pagamento da 2ª parcela no valor de R\$ 250.000,00 teria sido feito em 25/11/2016 com recursos da conta bancária. No entanto, o Grupo WAF na mesma data estornou o referido pagamento de R\$ 250.000,00 em contrapartida da conta contábil “2.01.05.02.00001 – PARTES RELACIONADAS”. Na realidade o pagamento fora realizado pela R.T.S.

[...]

O Grupo WAF adquiriu o imóvel de matrícula nº 74153 em 13/03/2017 da Encalso Construções Ltda pelo valor total de R\$ 2.058.500,00 pagos em 2 parcelas.

[...]

Conforme o Razão da conta contábil “2.02.01.01.00010 – IMÓVEL TERRENO (AO LADO TJ) A PAGAR”, o pagamento da 1ª parcela no valor de R\$ 1.000.000,00 teria sido feito em 23/02/2017 com recursos da conta bancária. No entanto, o Grupo WAF na mesma data estornou o referido pagamento de R\$ 1.000.000,00 em contrapartida da conta contábil “2.01.05.02.00001 – PARTES RELACIONADAS”. Na verdade o pagamento foi feito pela R.T.S.

[...]

c) Desvio de recursos da R.T.S. a favor da operacional Foregon.com

Do cotejo do extrato bancário da R.T.S. com a contabilidade da Foregon.com, contata-se o montante de R\$ 2.893.336,33 desviados da R.T.S. para a Foregon.com, haja vista a coincidência de datas e valores das remessas. A R.T.S. embora intimada a demonstrar o beneficiário e causa dos pagamentos, deixou de fazê-lo, num evidente intuito de esconder o real beneficiário dos valores desviados provenientes de infração tributária.

d) Desvio de recursos da R.T.S. em favor de Maria Eunice de Avila

A R.T.S. desviou recursos não contabilizados para a Sra. Maria Eunice de Avila, sogra do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, conforme demonstra o trecho do extrato bancário da R.T.S.

[...]

e) Conta corrente oculto entre as empresas R.T.S. e Plantae If

A Plantae If foi intimada por meio do TDF nº 01 (vide fls. 9278 a 9784) a demonstrar individualizadamente, mediante preenchimento do Anexo IV do TDF nº 01, a origem e causa de depósitos bancários recebidos e o beneficiário e causa de pagamentos/remessas realizados. Em resposta (vide fls. 10535), a Plantae If informou que diversos depósitos recebidos foram remetidos pela própria Plantae If e que o beneficiário de diversos pagamentos realizados era a própria Plantae If, contudo tal informação não condiz com a realidade, mas na verdade inúmeros depósitos recebidos/pagamentos realizados tiveram origem/destino a R.T.S..

Ao se cotejar os extratos bancários da R.T.S. (vide fls. 11501) com a escrituração da Plantae If (vide Livro Diário às fls. 10564), constata-se, por haver coincidência de datas e valores, que vultosos recursos movimentados pela Plantae If tiveram origem ou foram destinados à empresa R.T.S., revelando o evidente intuito de ocultar a causa da operação e esconder a R.T.S., que é controlada de fato pela Plantae If. Saliente-se que a R.T.S. omitiu a contabilidade à RFB, bem como deixou de identificar a Plantae If como beneficiária de pagamentos ou como remetente de recursos, revelando a ação integrada para esconder o relacionamento entre as empresas do grupo.

[...]

Além disso, a fiscalização identificou outras vultosas operações entre a Plantae If e a R.T.S., por haver coincidência de datas e valores, que reforça a intenção do grupo de esconder o relacionamento entre as empresas. Ressaltese que a R.T.S., inclusive, pagava o IPTU das salas 21 e 22, ocupadas pela Plantae If, e sala 32, ocupada pelo Grupo W.

[...]

g) Pagamentos pela E.N.S. e R.T.S. de despesas pessoais do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho e de pessoas a ele ligadas.

[...]

Ainda que o contribuinte E.N.S. tenha omitido o beneficiário e a causa de vultosos pagamentos (cerca de R\$ 73 milhões de pagamentos à beneficiário não identificado ou sem causa conforme apuração do Anexo III do Relatório Fiscal do processo nº 10835-725.129/2019-83 de Auto de Infração do IRPJ), a fiscalização investigou e apurou que a E.N.S., bem como a R.T.S. (vide vultosos lançamentos de pagamentos à beneficiário e causa não identificados do Anexo I do Relatório de Fiscalização), pagavam as despesas pessoais do Sr. Wolney Medeiros de Arruda Filho e de pessoas a ele ligadas.

[...]

Exemplo 2: Pagamento pela R.T.S. de tributos pessoais do Sr. Wolney e de pessoas a ele ligadas.

Ao se confrontar os extratos bancários da R.T.S. com os DARF de recolhimento de tributos, constata-se, por haver coincidência de datas e valores, que a R.T.S. pagava tributos devidos por Wolney de Medeiros Arruda Filho, Foregon.com e BGWD Agropecuária.

[...]

A R.T.S., por exemplo, pagou os diversos débitos do Imposto de Renda Pessoa Física devidos pelo Sr. Wolney, conforme apurado acima.

i) Pagamento pela R.T.S. de despesas do pai do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho

A R.T.S. pagou pela aquisição do veículo Honda Fit Ex CVT (vide notas fiscais às fls. 10912 a 10950) do Sr. Wolney de Medeiros Arruda, pai do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, no valor total de R\$ 66.828,96.

j) Pagamento pela R.T.S. de despesas do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho

A R.T.S. pagou parcela no valor de R\$ 110.000,00 do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho pela aquisição do veículo da marca Volvo (vide notas fiscais às fls. 10912 a 10950).

[...]

k) Pagamento pela R.T.S. de despesas pessoais do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho

A R.T.S. pagou taxas de licenciamento do veículo placa FUN5788 de propriedade do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho.

[...]

m) Desvio de recursos pela R.T.S. para pessoa ligada a família (vide fls. 8222 a 8253)

A R.T.S. desviou recursos não contabilizados para pagamento de mensalidades da faculdade e despesas do veículo da Sra. Carla Zamora Medeiros de Arruda Gregolin, filha de Carla Zamora Medeiros de Arruda Gregolin.

O sobrenome “Medeiros de Arruda” evidencia tratar-se de pessoa ligada ao Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho.

Inicialmente a fiscalização intimou por meio do TDF nº 01 a universidade Unoeste a demonstrar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea comprobatória (cópias de contratos, demonstrativo detalhado dos estudantes (Nome, CPF, Curso, Data da Mensalidade) e outros documentos que amparam a transação), a causa dos pagamentos recebidos da R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS EIRELI relacionados abaixo. A universidade em resposta informou que “não localizou em seus arquivos nenhum documento ou contrato celebrado entre a APEC e a empresa R.T.S. Serviços e Cobranças EIRELI. Tampouco foram localizados quaisquer pagamentos realizados pela RTS à UNOESTE”.

[...]

Posteriormente, a fiscalização reintimou por meio do TDF nº 02 a universidade UNOESTE a demonstrar a origem e causa dos depósitos bancários recebidos especificados abaixo, com apresentação demonstrativo detalhado dos estudantes beneficiários (Nome do estudante, CPF, nome do curso etc.). A UNOESTE informou tratar-se de mensalidade do curso de medicina da aluna Maria Ângela Zamora Arruda Gregolin. Nas datas de 27/06/2016 e 19/12/2016 os pagamentos nos valores de 7.022,03 e 7.724,00 pela R.T.S. beneficiaram inequivocadamente a Sra. Maria Ângela Zamora Arruda Gregolin, tendo em vista que é o único aluno da instituição com mensalidade coincidente em data e valor.

[...]

Além disso, também são desviados recursos da R.T.S. para pagamento das despesas do veículo Mercedes Bens A200 em nome da Carla Zamora Medeiros de Arruda Gregolin.

[...]

n) Responsáveis pelas obrigações acessórias

Quase a totalidade das declarações do SPED ECF e do SPED Contribuições das empresas do grupo foram elaboradas pelo sócio da Plantae If, o contador Antônio Carlos Shiro Hachisuca (vide fls. 10844 a 10849). Inclusive, foi informado para vários períodos que o escritório de contabilidade responsável pelas declarações da E.N.S., R.T.S., Grupo WAF e Foregon.com era a Plantae If (vide relatório do SPED Contribuições às fls. 10845 a 10849). Apesar das declarações da ECF e EFD Contribuições da E.N.S. e R.T.S. terem sido transmitidas com omissão das receitas, com valores mínimos ou zerados declarados, as declarações da ECF e EFD Contribuições da Plantae If continuam valores substanciais declarados.

[...]

Destaque-se que o Sr. Antônio Carlos Shiro Hachisuca é o responsável pelo preenchimento de todas as DCTF do grupo do período de 2012 a 2018 (vide relatório da DCTF completo às fls. 10951 a 10955). A partir de um mesmo

computador (idênticos MAC Address) eram transmitidas as declarações da E.N.S. e R.T.S. e das empresas solidárias Grupo W, Grupo WAF, Plantae If e Foregon.com.

[...]

Essa prática deixa clara a intenção do grupo Plantae If em sonegar e fraudar o fisco por meio das empresas E.N.S. e R.T.S.

Origem das declarações transmitidas (vide fls. 10863)

Ao se examinar os logs de transmissão das obrigações acessórias do grupo econômico, constata-se que as declarações da E.N.S. e da R.T.S. partiram de um mesmo endereço físico de rede (MAC Address4), ou seja, do mesmo computador/notebook dos quais foram transmitidas as declarações ou arquivos SPED das outras empresas do grupo.

[...]

o) Endereço e contato no formulário de cadastro no Banco Bradesco

De acordo com o formulário de cadastro da R.T.S. no banco Bradesco às fls. 579 a 581, o endereço da R.T.S. é Avenida Coronel José Soares Marcondes, 900, 3º andar, sala 31, que corresponde ao endereço da sala comercial de propriedade do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho e mantida pela patrimonial Grupo WAF, conforme demonstram os lançamentos contábeis ilustrativos abaixo. A pessoa de contato é o Sr. Nungesses, empregado da Plantae If, no telefone da Plantae If (18) 21043700.

[...]

p) O endereço de email e número de telefone de contato da E.N.S. e R.T.S. são os mesmos da Plantae If

Segundo todas as notas fiscais de serviços emitidas pela E.N.S. e pela R.T.S., os emails de contato são antonio.shiro@plantaeif.com.br ou acsh@terra.com.br, que é o email do Sr. Antonio Carlos Shiro Hachisuca, sócio e contador da Plantae If. O telefone de contato informado nas notas fiscais emitidas pela E.N.S. e R.T.S. no período de 01/2015 a 03/2017 é o número (18) 21049700, que é o número de telefone da Plantae If.

Todos esses fatos levaram a autoridade fiscal a concluir pela responsabilização solidária das pessoas jurídicas Plantae If Fomento Comercial Ltda, Foregon.com S.A., Grupo WAF Participações e Empreendimentos Ltda e Grupo W Participações Ltda, com base no artigo 124, I, do CTN.

IV – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR

Ademais disso, foi imputada a responsabilidade solidária do artigo 135, III, do CTN aos senhores Wolney de Medeiros Arruda e Antônio Carlos Shiro Hachisuca, nos seguintes termos (fls. 11727/11728 do *e-processo*):

Wolney de Medeiros Arruda Filho: real proprietário da R.T.S. e da E.N.S.; sócio administrador da Plantae If; ex-sócio administrador da empresa patrimonial Grupo WAF, beneficiária oculta dos recursos desviados pela E.N.S. e R.T.S., e que fora transferida para o nome do filho menor durante o curso da fiscalização; ex-sócio administrador da empresa patrimonial Grupo W que fora transferida para o nome do filho menor durante o curso da fiscalização; sócio pela R.T.S. (sucessora da E.N.S.); e beneficiário oculto de pagamentos realizados pelas empresas E.N.S. e R.T.S.

Assim sendo, pelo fato do real proprietário da R.T.S., Wolney de Medeiros Arruda Filho, ter exercido a administração ou gerência com prática de atos com infração à lei, pondo em execução a sonegação, fraude e conluio, este deve responder solidariamente pelas dívidas tributárias, nos termos do art. 135, III, do CTN.

[...]

Antônio Carlos Shiro Hachisuca: sócio da Plantae If; contador responsável pela empresa operacional, Plantae If, e pelas empresas E.N.S. e R.T.S.; omitiu os débitos devidos na DCTF das empresas E.N.S. e R.T.S.; e omitiu as receitas auferidas pela E.N.S. e R.T.S. no SPED Contribuições e SPED ECF.

Assim sendo, pelo fato de Antônio Carlos Shiro Hashisuca ter realizado atos com excesso de poderes ou infração de lei, pondo em execução a sonegação, fraude e conluio, este deve responder solidariamente pelas dívidas tributárias, nos termos do art. 135, II, do CTN.

V – MULTA REGULAMENTAR POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Ainda segundo consta do relatório de fiscalização, “A R.T.S. apesar de intimada e reintimada deixou de transmitir a escrituração contábil à base do SPED ou de apresentá-la à fiscalização, ficando sujeita a multa pela falta de entrega da escrituração contábil digital” (fls. 11720 do *e-processo*), aplicada 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso e calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, por não cumprir o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos, nos termos do art. 12, III, da Lei nº 8.218/1991.

No caso, o percentual da multa atingiu o limite máximo de 1% (um por cento), tendo em vista o tempo de atraso da entrega da ECD, veja-se (fls. 11723 do *e-processo*):

Levantamento das receitas omitidas no período	Valor - R\$
1 Omissão de receitas depósitos bancários de origem e causa não comprovadas (vide Anexo I do Relatório Fiscal)	128.033.663,60
2. Omissão de receitas de descontos de direitos creditórios (vide Anexo II do Relatório Fiscal)	13.598.641,83
3. Total de receitas omitidas (1+2)	141.632.305,43
4. Multa do art. 12, III, da Lei nº 8.218/1991 (0,02% ao dia). Limite de 1% da receita bruta (1% x 3)	1416.323,05

VI – QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Os fatos que justificaram a qualificação da multa de ofício foram os seguintes (fls. 11724/11725 do *e-processo*):

- a) Não oferecer à tributação as vultosas receitas das operações de desconto de direitos creditórios.
- b) Omitir à tributação as vultosas receitas de depósitos bancários de origem e causa não comprovados.
- c) Não declarar em DCTF os tributos devidos.
- d) Não declarar no SPED ECF (Escrituração contábil fiscal) e SPED Contribuições as receitas auferidas e os débitos devidos.
- e) Deixar de transmitir à base do SPED a ECD (Escrituração contábil digital) e também deixar de fornecer à fiscalização os arquivos digitais da escrituração contábil devidamente validados, num evidente intuito de embarçar a fiscalização e a identificação dos reais proprietários.
- f) Deixar de apresentar os contratos que amparam as operações de desconto de direitos creditórios. A R.T.S. apresentou somente os contratos às fls. 97 a 145 relativos a 6 clientes, sendo que realizou operações com mais de 70 clientes (vide Anexo II do Relatório de Fiscalização).
- g) Deixar a empresa no nome de Ricardo de Souza, interposta pessoa e testa de ferro.
- h) Não informar no quadro societário o Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, real sócio administrador e beneficiário final dos recursos desviados.
- i) Ocultar a causa e a identificação do remetente/destinatário da vultosa movimentação de recursos entre empresa operacional Plantae If e a R.T.S..
- j) Ocultar o desvio de vultosos recursos da R.T.S. para a empresa patrimonial Grupo WAF (empresa em nome do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho), em prejuízo do recolhimento de tributos.
- k) Ocultar o desvio de recursos para a empresa operacional Foregon.com, em nome do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, em detrimento do recolhimento de tributos.
- l) Ocultar o pagamento das despesas pessoais do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, em detrimento do recolhimento de tributos.
- m) Ocultar o pagamento de despesas de pessoas da família do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho.

n) Deixar de comprovar individualmente o beneficiário e causa de vultosos pagamentos, num evidente intuito de esconder os reais beneficiários de recursos provenientes da sonegação e fraude fiscal.

o) A Plantae If usar a R.T.S. para omitir receitas e os tributos devidos sobre de desconto de direitos creditórios e depósitos bancários de origem e causa não comprovados.

p) Não apresentar os comprovantes de custos e despesas, num evidente intuito de esconder os reais beneficiários de recursos provenientes de sonegação e fraude fiscal.

Também houve o agravamento da multa de ofício, aplicada, portanto, no percentual de 225%, nos termos do artigo 44, II, §2º da Lei nº 9.430/1996, pelo não atendimento de intimações para apresentação dos arquivos digitais da escrituração contábil, o que na visão da autoridade fiscal teria causado “*prejuízo e embaraço ao curso da ação fiscal.*” (fls. 11729 do *e-processo*).

VII – DAS DEFESAS APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO

Devidamente cientificados, todos os sujeitos passivos apresentaram as suas respectivas impugnação, as quais foram muito bem resumidas pelo relatório produzido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (“DRJ09”), razão pela qual pedimos licença para fazer a sua transcrição (fls. 13330/13344 do *e-processo*):

Impugnação. R.T.S. Serviços e Cobranças Eireli

8. Apresentada tempestivamente (conforme esclarecido no voto) em 01/07/2020, págs. 13.124/13.187, por meio de seu representante legal:

[...]

9. Argui a nulidade dos autos de infração, apontando inicialmente, “1. Histórico da ação fiscal (falta de motivo, do desvio de finalidade e da ofensa à impessoalidade em sua instauração”, acusando a inexistência de critérios objetivos e impessoais para a instauração do procedimento fiscal, conforme está esclarecido no processo nº 10835.725129/2019-83, de outra empresa, a E.N.S. Sociedade Simples Ltda, e em relação à cuja autuação a Impugnante foi inserida como responsável tributária; e aduz que foi surpreendida com a exigência de (i) demonstrativo de apuração e controle de empréstimos e mútuos, (ii) operações de factoring realizadas, (iii) apuração e controle de duplicatas descontadas, (iv) autorização do Banco Central para funcionar e, especialmente, (iv) o organograma do grupo empresarial, e questiona de onde foram extraídas tais informações se a própria autuada, apesar de ter iniciado a realização de operações de faturização, não havia modificado o seu contrato social para isso e afirma que numa fiscalização, o detalhamento e o aprofundamento da investigação se dá a partir das próprias informações coletadas ao longo da ação fiscal do contribuinte ou de diligências executadas em terceiros, sem as quais se torna racionalmente injustificável o novo elemento probatório exigido.

[...]

11. E adverte que modus operandi nestes autos se revelou idêntico ao expediente apurado pelo Ministro Alexandre de Moraes nos autos do Inquérito nº 4.781-DF, em curso perante o Supremo Tribunal Federal - STF, em que se comprovou a instauração de fiscalização com a finalidade exclusiva de se constranger determinadas autoridades públicas.

12. No tópico, “2. Da apresentação, pela fiscalização, neste caderno processual, dos termos de diligência fiscal emitidos durante a fiscalização, totalmente sonogados nas primeiras autuações”, também pleiteia nulidade dos autos de infração acusando a fiscalização de sonegar documentos e informações que servissem à defesa, mas que, haja vista as defesas que outros apresentaram, a fiscalização trouxe, nestes autos, os termos emitidos em relação a terceiros (que havia sonogado aos demais), os quais relaciona, pág. 13.131, portanto, infringiu o princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa e art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

13. Em “3. Da impossibilidade de se modificar o critério jurídico do lançamento”, invoca o art. 146 do CTN, e acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, de que a requalificação jurídica das operações acarreta o cancelamento total do lançamento tributário.

14. Apresenta Acórdão da CSRF pág. 13.133, referente a afastamento de multa por atraso ou falta de apresentação de arquivos magnéticos, quando consta dos autos petição do contribuinte colocando à disposição da fiscalização arquivos em formato distinto.

15. Em “4. Da natureza jurídica das operações realizadas pela contribuinte, confirmadas por parecer do renomado jurista Fabio Ulhoa Coelho” (anexado págs. 13.188/13.207), diz que a fiscalização caracterizou que a Autuada realizou desconto financeiro (ou bancário), porque os contratos que firmou estipularam a responsabilidade do cedente (Cliente) pelos créditos negociados (fls. 9316), caracterizando operações privativas de instituição financeira, e autuou como tal, e ainda que a Resolução nº 2144 do Conselho Monetário Nacional-CMN que estabelece que "qualquer operação praticada por empresa de fomento mercantil ("factoring") que não se ajuste ao disposto no art. 28, parágrafo 1º, alínea “c. 4”, da Lei nº 8.981, de 20.01.95, e que caracterize operação privativa de instituição financeira, nos termos do art. 17, da Lei nº 4.595, de 31.12.64, constitui ilícito administrativo (Lei nº 4.595, de 31.12.64) e criminal (Lei nº 7.492, de 16.06.86)”; mas que se trata de equívoco, porque a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça-STJ sedimentou que "as Resoluções do Banco Central têm natureza de ato administrativo, não de lei federal" (AgRg no Ag nº 686935-DF), portanto com finalidade meramente interpretativa, que exige a presença cumulativa da desobediência ao art. 28 da Lei nº 8.981, de 1995 e dos elementos do art. 17 da Lei nº 4.595, de 1964, e a revogação expressa do art. 28 em comento pela Lei nº 9.249, de 1995, retirando, em princípio, o próprio fundamento normativo em que se alicerça a referida Resolução e que, ainda que se substitua o dispositivo revogado pelo revogador (art. 15, § 1º, III, 'd' da Lei nº 9.249/956), ele apenas estabelece a base de cálculo do imposto de renda para as empresas que prestam cumulativa e continuamente serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

16. E o art. 17 da Lei nº 4.595, de 1964, considera instituição financeira as empresas – públicas ou privadas - que tenham como atividade a coleta, intermediação ou aplicação de

recursos financeiros próprios ou de terceiros e a custódia de valor de propriedade de terceiros, sem o que, ainda que a fiscalização tributária se negue a aceitar, não há como se qualificar a empresa como uma instituição financeira; aduz que, segundo a citada Resolução do CMN, a configuração do ilícito administrativo e criminal exigiria que a empresa, sob o fundamento de prestar atividade de fomento mercantil (artigo 15, § 1º, inciso III, alínea 'd' da Lei nº 9.249, de 1995), promovesse a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros e a custódia de valor de propriedade de terceiros (art. 17 da Lei nº 4.595, de 1964) e que é sem base a aplicação Resolução nº 2144 do CMN, pois não há apuração destas últimas atividades por parte da Autuada, muito menos qualquer informação, contrato ou providência que comprove a coleta, intermediação ou custódia de valor de terceiros, senão a aquisição, com capital próprio, de direitos de crédito de titularidade dos próprios clientes; mas que a fiscalização não mediu esforços para desqualificar às operações analisadas, utilizando, ainda o Parecer Normativo Cosit nº 05, de 10 de abril de 2014, para preconizar a vedação à responsabilização do cedente pelo risco do crédito.

[...]

18. Descreve as dificuldades enfrentadas pelo produtor rural para obter recursos no mercado financeiro tradicional, que opera com produtos tradicionais, exigindo do cliente a propriedade rural, o rebanho ou a produção agrícola (safra) como garantia do pagamento dos recursos tomados, sem falar no extenso prazo de análise das solicitações; tais dificuldades, levaram as factorings a se aproximarem do agronegócio; descreve que especialmente no caso do setor sucroalcooleiro, a maioria dos produtores, sem condições financeiras de custear e manter a safra, acaba cedendo a terra para a exploração da usina, sendo remunerado por uma parte da produção, caso obtida (parceria agrícola); ou arrendam a terra para se afastar do risco da improdutividade da safra; e outros produzem por conta própria e vendem sua produção à indústria, tendo que arcar com os custos e despesas; mas que em todos os casos, as partes (usina e produtores rurais) deixam prefixada a remuneração, conferindo-lhes previsibilidade mínima quanto à receita futura, e aduz [...]

[...]

19. O citado artigo, com a redação dada pela Lei nº 13.986, de 2020, define a nota promissória rural emitida pelas cooperativas de produção agropecuária em favor de seus cooperados, ao receberem produtos entregues por eles, constitui promessa de pagamento representativa de adiantamento por conta do preço dos produtos recebidos para venda [...]

20. Cita que o princípio da autonomia significa que as obrigações representadas por um mesmo título de crédito são independentes entre si – se uma delas for nula ou anulável, tal fato não comprometerá a validade e eficácia das demais obrigações constantes do mesmo título de crédito;

[...]

21. Rebate a acusação fiscal de inexistência do reconhecimento da receita pelo produtor rural em relação aos recursos antecipados, dizendo que ele está autorizado, pela própria RFB, a emitir a nota fiscal dos produtos vendidos à cooperativa ou indústria até o momento em que a condição (venda) se implementar, ou seja, no mês em que a venda se

concluir com a entrega efetiva dos produtos, conforme Perguntas e Respostas do IRPF no ano de 2009, “Adiantamentos recebidos relativos a produtor rural”, pergunta 507.

22. Apesar da existência de critérios e regras legais, a fiscalização ousou qualificar a operação realizada pela Autuada como desconto bancário, privativo de instituição financeira, pelo simples fato dos clientes assumirem a responsabilidade pela solvência dos títulos cedidos, demonstrando desconhecimento do negócio jurídico analisado, conforme o parecer do ilustre professor e doutrinador Fábio Ulhoa Coelho; Transcreve conclusões do autor do Parecer que anexou, relativas aos contratos e informações destes autos, págs. 13.150/13.153, para concluir que a natureza dos contratos que realizou se trata de “típicos, lícitos e regulares fomentos mercantis”, devendo os auto serem cancelados, devido à impossibilidade de alteração do critério jurídico do lançamento.

23. Aduz que o CC, art. 296, embora estabeleça a regra geral de irresponsabilidade do cedente pela solvência do devedor, admite expressamente que as partes possam estipular em sentido contrário, e art. 195, que “Na cessão por título oneroso, o cedente, ainda que não se responsabilize, fica responsável ao cessionário pela existência do crédito ao tempo em que lhe cedeu; a mesma responsabilidade lhe cabe nas cessões por título gratuito, se tiver procedido de má-fé.”

24. Afirma que a faturização não se encerra com a assinatura do contrato de fomento mercantil entre as partes, senão com a emissão, a cada operação, de borderô próprio, com os títulos adquiridos e os detalhes pertinentes (sacado, valor, data de vencimento, praça etc.), havendo farta prova documental nos autos e circularizações realizadas, atestando as operações.

25. Aponta dois detalhes a se considerar: o primeiro, que o art. 296 não faz distinção entre desconto financeiro e mercantil, nem veda a utilização do primeiro instrumento às factorings, o que, aliás, seria de competência exclusiva da lei fazê-lo; o segundo, relativo à tentativa permanente de compor um grupo econômico no caso dos autos levou a fiscalização à utilização, leviana e oportunista, de determinada sentença judicial sem buscar o resultado da demanda em si, porque não se deu ao trabalho de analisar integralmente o caso por ele mencionado ou, se o fez, deixou de trazer aos autos o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP, Apelação nº 0013932-08.2010.8.26.0066, 15ª Câmara de Direito Privado, DJ 18/08/2017) a respeito da controvérsia, revertendo à decisão trazida aos autos.

26. Acusa “5. Da ausência de norma para a utilização da base de cálculo do lucro arbitrado relativo às instituições financeiras e os seus reflexos em relação ao IRPJ”, que, ao classificar como privativas de instituição financeira as operações da Impugnante, a fiscalização aplicou o parágrafo único do art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995, de 45% de arbitramento do lucro, para as instituições a que se refere o art. 36, III da Lei nº 8.981, de 1995; mas que referido art. 36 foi revogado pelo art. 18, III da Lei nº 9.718, de 1998, que, infelizmente, não estabeleceu novo rol de atividades sujeitas ao arbitramento de 45% , por isso a regra acima não pode ser considerada, ante a falta de norma expressa a superar o vácuo legislativo criado, que impede, inclusive, a sua simples “substituição” a critério da autoridade administrativa. E que o percentual aplicável no arbitramento, para a presente autuação deveria ter sido de 32% do art. 15, § 1º, III, “d” da Lei nº 9.249, de 1995, acrescido dos 20% definidos pelo art. 16 da mesma lei, totalizando 38,4%.

27. No item “6. Do vício de lançamento em relação às alíquotas da CSLL e da Cofins”, haja vista que o lançamento da CSLL foi pela alíquota de 15% para os fatos geradores o

2ºtrim/2015 e 1º/09/2015, e 20% dali em diante; e aplicou 4% na apuração da Cofins; mas que esta utilização de alíquotas aplicáveis às instituições financeiras constitui vício material de lançamento, a exigir a sua anulação, dado que se trata de verdadeiro fomento mercantil.

28. Aponta no item “7. Da manifesta contradição e incoerência entre a qualificação da Autuada como “instituição financeira” e, por conseguinte, a fixação da base de cálculo da CSLL segundo o critério das empresas de fomento mercantil” que a legislação impede que a autoridade administrativa requalifique juridicamente o fato dentro do mesmo lançamento, submetendo-o a consequências fiscais completamente distintas, como no caso em exame, e que o Autuante desqualificou às operações realizadas pela Autuada como simples fomento mercantil e submeteu-as à tributação das instituições financeiras, contradizendo-se, porém, na fixação da base de cálculo da Contribuição Social Lucro Líquido - CSLL, quando adotou a grandeza econômica relativa às factorings; contudo, na autuação da Omissão de Receita por Presunção Legal Infração: Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, bem como no infração Omissão de Receitas de Operações de Desconto de Crédito, utilizou o coeficiente de 32% para a base de cálculo, valendo-se das “discriminações de fls. 11817/11832 para comprovar a utilização de critério contraditório àquele contido nos demais itE.N.S. do auto de infração (instituição financeira x factoring)”

29. Cita a afirmação fiscal (fls. 11593): “No caso caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado. Segundo os contratos coletados por meio de circularização, tratam-se de operações de desconto de direitos creditórios, sem que a contratada (fiscalizada) assumisse os riscos da transação, logo as receitas omitidas são consideradas como próprias da atividade de instituição financeira.”, para advogar que, para as empresas sem escrituração contábil, como a Autuada, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fixou, em seu artigo 29, que “a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, o qual, em sua redação original, previa a base de cálculo da referida contribuição social em 12% (doze) por cento da receita bruta, sofrendo alteração a partir da Lei nº 10.684/2003, que passou a prever bases de cálculo distintas, conforme a atividade; e sofreu nova alteração com o advento da Lei nº 12.973, de 2014, vindo a se consolidar com a Lei Complementar nº 167, de 2019, que discriminou as bases de cálculo de acordo com a atividade; e que considerando que os fatos geradores apurados nos autos dizem respeito aos períodos de 01/2015 a 12/ 2018, a legislação aplicável é a Lei nº 12.973, de 2014, que fixou a base de cálculo, como regra, em 12% (doze por cento), exceto para as pessoas jurídicas constantes do inciso III do §1º do art. 15, entre as quais as empresas de faturização que estão obrigadas a apurar a base de cálculo da CSLL através da multiplicação da receita bruta auferida por 32% (trinta e dois por cento).

30. Entretanto, a se respeitar e manter o entendimento fazendário a respeito das operações praticadas pela Autuada, supostamente privativas de instituição financeira, torna-se inadmissível a fixação da base de cálculo da CSLL de acordo a alínea 'd' do inciso III do § 1º do artigo 15 c.c. art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, referente às empresas de faturização, diante da manifesta contraditoriedade e incoerências entre os aludidos critérios.

31. Em “8. Dos depósitos bancários e a presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96”, assevera que esclareceu à Fiscalização a origem da maioria dos recursos atuados nessa capitulação legal, e que foi desconsiderada e destaca que basta a comprovação da origem, sem necessidade de esclarecer a causa e cita Acórdãos do CARF; para isso, invoca a repercussão geral atribuída pelo STF em relação ao art. 42 da lei nº 9.430, de 1996, no RE nº 855.649/RS, que reconheceu sua constitucionalidade para destacar que; “créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fazendário.” e destaca que o mesmo entendimento se aplica à CSLL.

32. No item “9. Da exclusão da base de cálculo dos tributos apurados em relação às operações adiante discriminadas”, argumenta que, no lançamento fiscal de “Omissão de receitas de operações de desconto de título de crédito”, os fatos que descreve não correspondem a operações de factoring, nem representam receitas da Autuada e devem ser excluídos; e os descreve às págs. 13.165/13.179: (i) Operações de “trustee”; (ii) depósitos bancários oriundos de simples transferência entre empresas (E.N.S.xR.T.S); (iii) liquidações de cobrança efetuadas pela própria Autuada; iv) estornos de lançamentos bancários e devoluções de cheques; (v) outros depósitos.

33. Em “10. Da multa qualificada”, aponta que representa 65% do total exigido, e que a qualificação é injustificada, pois não se evidenciaram sonegação (todas operações realizadas em nome próprio), fraude (nenhuma atitude para impedir, retardar e, excluir ou modificar os fatos) ou conluio (dada a ausência dos dois precedentes) e invoca as Súmulas CARF nº 14 e 25; diz que muito menos há justificativa para o agravamento, pois a autuação se deu exclusivamente a partir das informações prestadas pela Autuada (contratos, borderôs, planilhas de operações e de demonstração de origem, causa e favorecidos de depósitos, e outros documentos), e que a solicitação de prazo para apresentação de parte dos extratos bancários faltantes, não pode ter sido causa; que a implicância fazendária se refere à não apresentação dos arquivos digitais da escrituração contábil, entendendo como atitude deliberada de prejudicar a ação fiscal; que a entrega dos mesmos elementos em outros meios não pode caracterizar hipótese para agravamento, e invoca a Súmula CARF nº 96.

[...]

35. E assevera que a acusação de existência de grupo econômico devido transferência de recursos entre a Autuada e outra empresa (item ‘k’) deixou de levar em conta que o Sr. Ricardo de Souza, sócio da Autuada, também possui participação.

[...]

Impugnação. Plantae IF Fomento Comercial Ltda

38. Apresentada tempestivamente em 14/04/2020, págs. 12.764/12.823, por meio de seu representante legal de págs. 12.829/12.830.

[...]

39. Argui a nulidade dos autos e conseqüentemente do termo de solidariedade, dada a ausência de termo de início de fiscalização (TIF), relativo à ora Impugnante e o conseqüente uso indevido, de suas informações protegidas por sigilo fiscal, em violação dos seus direitos, art. 5º, X e XII da CF de 1988, sem preencher os requisitos estabelecidos pela Lei Complementar nº 105, de 2001, art. 6º, pois foi intimada diligência e apresentou

os documentos requeridos mas em nenhum momento teve instaurado contra si procedimento de fiscalização; que, se tivesse sido intimada, poderia ter prestado as informações necessárias, porém o Autuante quebrou seu sigilo fiscal, sem instaurar procedimento de fiscalização, conforme o Decreto nº 3.724, de 2001, art. 2º (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal -TDPF) e Portaria nº 6.478, de 2017.

40. Diz que o acesso imotivado, por servidores da RFB, de informações protegidas por sigilo fiscal, constitui infração aos seus deveres funcionais, nos termos do art. 11, II, e 12, do Decreto n.º 3.724, de 2001; e as provas obtidas pelo Autuante foram, portanto, obtidas de forma ilícita, inadmissíveis conforme o art. 5º, LVI da CF de 1988.

41. Argui nulidade tanto dos autos como do termo de responsabilização, devido à ausência de motivação do ato administrativo, porque a autoridade fiscal não assinalou o motivo concreto, da realização da fiscalização na E.N.S. Sociedade Simples Ltda, ou da sua suposta sucessora, ora autuada a R.T.S. SERVIÇOS E COBRANÇA EIRELI (também não o fez no caso anterior, envolvendo a empresa E.N.S., supostamente sucedida pela ora Autuada).

42. Também advoga nulidade dos autos por terem sido utilizadas informações relativas a período não incluído no termo de início de fiscalização que é de 01/2015 a 12/2018; no entanto, o Autuante efetuou diligência relativa ao ano 2013, conforme pág. 11.594; acessou e procedeu à juntada, às págs. 11.555/11.729, de dossiê e às págs. 3.865/3.923 de informações prestadas pela E.N.S., nos autos de n.º 0810500-2016-4, que versara sobre o ano de 2013 e que se encontra, já encerrada, ao que consta sem a constituição de qualquer crédito tributário, o que viola o devido processo legal, pois excede os limites do TDPF, alargando, indevidamente a fiscalização e o Fiscal afrontou a legalidade objetiva e a segurança jurídica; cita acórdãos do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

43. E ainda a nulidade, devido à violação do contraditório e da ampla defesa, pois o litigante não pode acompanhar, inquirir ou contraditar os depoimentos tomados secretamente pelo Fiscal.

44. E nulidade, devido à aplicação de multa que acusa de confiscatória, violando o art. 150, IV da CF de 1988, haja vista que em momento algum restou demonstrada a tipificação da conduta da Autuada, relativamente aos tipos penais veiculados pela Lei n.º 4.502, de 1964; e invoca o art. 5º, XLV da CF, de 1988, e a Súmula CARF nº 14 e julgados do STF.

45. Sobre a responsabilização solidária diz que não se aplica, pois não existe “interesse comum” (que é o interesse jurídico comum ocorrido exclusivamente em caso de realização conjunta de fato gerador pelos contribuintes), nas situações que constituem os fatos geradores da autuação, dado que não participou nesses fatos geradores, tratando-se de empresas de composição societária distinta, e que a fundamentação da solidariedade na conclusão fiscal de que "O sujeito passivo solidário Plantae If Fomento Comercial Ltda, empresa em nome do sócio administrador Wolney de Medeiros Arruda Filho, é a real controladora da E.N.S. e da R.T.S.; usou as empresas E.N.S. e R.T.S. para realização das operações com sonegação e fraude fiscal; e detinha conta corrente de remessas e recebimento de recursos ocultos para/das empresas E.N.S. e R.T.S. (...)" (fls. 11.727) se baseou em meios probatórios inaptos como a afirmação à pág. 11.719, de que a Impugnante era a verdadeira “empresa responsável pelas operações da E.N.S.”, supostamente sucedida pela ora Autuada R.T.S, devido a cadastros da rede LinkedIn (rede social cujos dados são apócrifos) e aduz que tratar da E.N.S nestes autos, não se justifica, porque foi objeto de auto de infração específico; e cita parecer de especialista (doc. 02);

também cita ser fictícia a informação à pág. 11.718, de que a E.N.S. está estabelecida no endereço da Plantae IF, Av. Coronel José Soares Marcos, 983, sala 22, conforme notas fiscais de serviços prestados pela NIC.BR à E.N.S., dado que este é o endereço da WMAF SC Ltda, cuja razão social foi alterada em 15/05/2012 para E.N.S., quando da retirada de Wolney de Medeiros Arruda Filho; o endereço da Impugnante desde 15/05/2012 é Avenida Washington Luiz, n.º 422, 5º Andar, sala 54; que os cadastros da NIC.BR que o Fiscal utilizou estavam desatualizados; que a indicação do e-mail do Sr. Antonio Carlos Shiro Hachisuca, sócio da Impugnante, nas notas fiscais emitidas pela Autuada, não permite concluir pela existência de grupo econômico pois ele atuara como contador das referidas empresas, tratando-se, de informação constante de cadastros desatualizados, do Município de Presidente Prudente; nega que houve trânsito de recursos entre a Impugnante as referidas empresas.

46. Enfatiza que não é a “real controladora” da E.N.S e R.T.S, inexistindo a alegada constituição de “empresa de fachada”; por isso, inexistente solidariedade nos termos do art. 124, I do CTN.

47. Relata que a Plantae If Fomento Comercial Ltda., ora Impugnante, foi constituída, sob a denominação social de Flash Line Fomento Comercial, em 04/05/1998, tendo como sócios Geraldo Rodrigues Arruda Neto e Daniel Lebrão Arruda; após, em 27/01/2001, retirou-se Geraldo Rodrigues Arruda Neto e ingressou Wolney de Medeiros Arruda Filho; em 13/09/2004, saiu Daniel Lebrão Arruda, e ingressou Ricardo de Souza.

48. Esclarece que as alterações não visaram fraudes fiscais, mas decorreram, do estreito relacionamento profissional e pessoal de Wolney de Medeiros Arruda Filho e Ricardo de Souza, que cresceram e estudaram juntos, tornando-se amigos e sócios e depois preferiram separar seus negócios: Ricardo de Souza continuou na área de cobrança, como desde o início, constituía o objeto social da empresa E.N.S., e constituiu a R.T.S em 2012, da qual é sócio até a presente data; e Wolney de Medeiros Arruda Filho concentrou-se na área de factoring, desenvolvida, com terceiros, através da Impugnante.

49. Ressalta que a atividade de factoring da Impugnante é de natureza essencialmente comercial e não bancária, sendo definida como a aquisição de créditos de outras empresas com a isenção de responsabilidade dos cedentes pela solvência das empresas as quais foram vendidas as mercadorias.

50. Ressalta a ausência de interesse comum entre as empresas, tratando-se de pessoas jurídicas distintas, a Impugnante, a E.N.S. e a Autuada; e não há base para a acusação de que a Impugnante e Wolney de Medeiros Arruda Filho controlam a E.N.S. e a R.T.S, nem na alegação de que a Impugnante utilizou a E.N.S. e a R.T.S, para a realização das operações com sonegação e fraude fiscal, detendo conta corrente de remessas e recebimento de recursos ocultos de/para a Autuada.

51. Diz que meras operações financeiras entre empresas, de ramos de atividades afins, envolvendo os respectivos clientes, não justificam a afirmação caluniosa de que há controle societário comum entre elas; por isso não se aplica o conceito de grupo econômico de fato, assim caracterizado apenas pela jurisprudência trabalhista e não pela legislação tributária, pela simples coincidência de sócios, elemento insuficiente para a sua caracterização; que para tanto, deve-se comprovar a influência recíproca entre as empresas, ao demonstrar que todas visam o mesmo objetivo e tal atuação conjunta precisa ser evidenciada, o que não está demonstrado.

[...]

Impugnação. Foregon Com S/A

53. Apresentada tempestivamente em 17/04/2020, págs. 13.006/13.058 (e 11.973/12.024), por meio de seu representante legal de págs. 130.93/13.094.

54. Argui a nulidade dos autos e do termo de solidariedade aos mesmos argumentos já descritos na impugnação da Plantae IF Fomento Comercial Ltda.

55. Sobre a responsabilização solidária diz que não se aplica, pois não existe “interesse comum”, nas situações que constituem os fatos geradores da autuação, das quais não participou, pois não há relação societária entre a Impugnante e a Autuada (composições societárias distintas, e que não recebeu recursos ocultos da E.N.S., nem da Autuada, que seu objeto social não interage com o da Autuada [...])

[...]

56. Descreve que foi constituída em 18/10/2000, com os sócios Ricardo de Souza e Ana Luiza Ávila de Robertis Arruda, que se retirou em 14/12/2004, tendo ingressado Wolney de Medeiros Arruda Filho; em 2019, após a conversão da empresa em sociedade anônima, retirou-se Ricardo de Souza; que grupo econômico de fato não se caracteriza pela simples coincidência de sócios, e para tanto, deve-se comprovar a influência recíproca entre as empresas, ao demonstrar que todas visam o mesmo objetivo e tal atuação conjunta precisa ser evidenciada, o que não está demonstrado; tem 8 milhões de usuários cadastrados, 1,8 milhões de visitas/mês e o prêmio “Great Place to Work” (doc. 02); aduz que mesmo empresas do mesmo grupo econômico, o que não é o caso, se desvinculadas em suas ações, objetivos, atos ou fatos geradores de tributos, não estão sujeitas à solidariedade.

57. Reclama do exíguo tempo para a defesa, em contraste com a duração das diligências e fiscalização e, por isso, promoverá a juntada aos autos de novas provas e requer que as intimações sejam endereçadas e veiculadas, a par da própria Impugnante, também em nome dos seus representantes legais os quais qualifica.

Impugnação. Antonio Carlos Shiro Hachisuca

58. Apresentada tempestivamente em 17/04/2020, págs. 12.459/12.496 (e 11.918/11.954), por meio de seu representante legal de págs. 12.498/12.499.

59. Argui a nulidade dos autos e do termo de solidariedade aos mesmos argumentos já descritos na impugnação da Plantae IF Fomento Comercial Ltda.

60. Advoga a ausência de responsabilidade do Impugnante, e não lhe é aplicável o art. 135, III(sic) do CTN, vez que não cometeu qualquer ato, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; que não tem qualquer relação com a administração da Autuada, tendo sido, através da Contmax de Contabilidade Eireli (doc. 02), mero prestador de serviço autônomo dela, como de muitas outras empresas, como contador; diferentemente do quanto sustentou o Fiscal, as obrigações acessórias remetidas a partir de um mesmo computador ocorreram no contexto da atividade lícita de escritório de contabilidade Contmax, do qual foi parte; que Plantae If detém objetivos sociais totalmente diversos da prática contábil, não tendo como finalidade prestar tal tipo de serviço para terceiros, como equivocadamente afirma o Fiscal. Trata-se de uma empresa de "factoring", não de prestação de serviços contábeis.

61. Requer diligência, para que sejam acostados, aos autos deste processo, os registros de entrega de todas as declarações fiscais, recepcionadas pela Receita Federal do Brasil, oriundas do referido computador, o que comprovará a ausência de intenção de fraude e o regular exercício da atividade de escritório de contabilidade, do qual se afastou desde 22/03/2017, quando alienou sua participação societária, e por desatualização de cadastros, constou seu nome como responsável pelo envio das DCTF, não podendo ser por elas responsabilizado.

62. Que como contador, cuida da contabilidade de diversas outras empresas (doc. 03) e não pode ser responsabilizado pela mera transmissão à RFB das informações que os contribuintes lhe forneceram, sem que haja prova de conduta fraudulenta ou dolosa; cita jurisprudência.

63. Requer que as intimações sejam endereçadas e veiculadas, a par da própria Impugnante, também em nome dos seus representantes legais os quais qualifica.

Impugnação. Grupo W Participações Ltda

64. Apresentada tempestivamente em 17/04/2020, págs. 12.937/12.988 (e 12.067/12.117), por meio de seu representante legal de págs. 12.999/13.000.

65. Argui a nulidade dos autos e do termo de solidariedade aos mesmos argumentos já descritos na impugnação da Plantae IF Fomento Comercial Ltda.

66. Diz que a responsabilização solidária não se aplica, pois não existe “interesse comum”, nas situações que constituem os fatos geradores da autuação, dado que inexistiu participação da Impugnante nesses fatos geradores [...]

67. E tampouco se encontrou qualquer ilicitude ou ilegalidade que tivessem sido praticadas pela Impugnante, que tem composição societária distinta da R.T.S, inexistiu trânsito de recursos entre as mesmas e nega que a transferência de quotas ao filho menor tivesse o objetivo de frustrar a satisfação do crédito tributário, haja vista que o sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho permaneceu com o usufruto das quotas transferidas e continua como administrador- a transferência visou ser em vida evitando-se burocrático trâmite da transferência sucessória; o objeto social da Impugnante não interage com o objeto social da Autuada, nem com o da E.N.S., apesar de ter como objeto “a participação em outras sociedades”, que se refere à área imobiliária; que grupo econômico de fato não se caracteriza pela coincidência de sócios, deve-se comprovar a influência recíproca entre as empresas, ao demonstrar que todas visam o mesmo objetivo e tal atuação conjunta precisa ser evidenciada, o que não está demonstrado.

68. E aduz que mesmo empresas do mesmo grupo econômico, o que não é o caso, nem de direito, nem de fato, se desvinculadas em suas ações, objetivos, atos ou fatos geradores de tributos, não estão sujeitas à solidariedade.

69. Reclama do exíguo tempo para a defesa, em contraste com a duração das diligências e fiscalização e, por isso, promoverá a juntada aos autos de novas provas, e requer que as intimações sejam endereçadas e veiculadas, a par da própria Impugnante, também em nome dos seus representantes legais os quais qualifica.

Impugnação. Grupo WAF Imóveis, Participações e Empreendimentos Ltda

70. Apresentada tempestivamente em 17/04/2020, págs. 12.864/12.918 (e 12.136./12.189), por meio de seu representante legal de págs. 12.201/12.202.

71. Argui a nulidade dos autos e do termo de solidariedade aos mesmos argumentos já descritos na impugnação da Plantae IF Fomento Comercial Ltda. Sobre a responsabilização solidária diz que não se aplica, pois não existe “interesse comum”, nas situações que constituem os fatos geradores da atuação, pois não participou, tratando-se de empresas que presentemente contam com composição societária distinta

[...]

73. E tampouco se encontrou qualquer ilicitude ou ilegalidade que tivessem sido praticadas pela Impugnante que tem composição societária distinta da R.T.S, inexistiu trânsito de recursos entre as mesmas e nega que a transferência de quotas ao filho menor tivesse o objetivo de frustrar a satisfação do crédito tributário, haja vista que o sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho permaneceu com o usufruto das quotas transferidas e continua como administrador - a transferência visou ser em vida evitando-se burocrático trâmite da transferência sucessória; o objeto social da Impugnante não interage com o objeto social da Atuada, nem com o da E.N.S., e se refere à área imobiliária; que grupo econômico de fato, não se caracteriza pela coincidência de sócios, deve-se comprovar a influência recíproca entre as empresas, ao demonstrar que todas visam o mesmo objetivo e tal atuação conjunta não está demonstrada; e que as aludidas empresa mantém endereços distintos, ocupando, o ora Impugnante, sala no prédio situado na Avenida Washington Luiz, 422, mas em andar distinto da ocupada pela empresa atuada, qual seja o sétimo andar.

74. E aduz que mesmo empresas do mesmo grupo econômico, o que não é o caso, nem de direito, nem de fato, se desvinculadas em suas ações, objetivos, atos ou fatos geradores de tributos, não estão sujeitas à solidariedade.

75. Reclama do exíguo tempo para a defesa, em contraste com a duração das diligências e fiscalização e, por isso, promoverá a juntada aos autos de novas provas e requer que as intimações sejam endereçadas e veiculadas, a par da própria Impugnante, também em nome dos seus representantes legais os quais qualifica.

Impugnação. Wolney de Medeiros Arruda Filho

76. Apresentada tempestivamente em 17/04/2020, págs. 12.514/12.547 (e 12.206/12.240), por meio de seu representante legal de págs. 12.548/12.550.

77. Argui a nulidade dos autos e do termo de solidariedade aos mesmos argumentos já descritos na impugnação da Plantae IF Fomento Comercial Ltda.

Diz que não lhe é aplicável o art. 135, III do CTN, responsabilizando-o solidariamente, vez que não praticou qualquer ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, já que não é o “real proprietário” da R.T.S. e jamais foi sócio ou administrador da Atuada; e descreve que a Atuada exclusivamente por Ricardo de Souza, em 05/06/2012.

[...]

78. Que inexistente qualquer indício de ato fraudulento que lhe possa ser imputado na qualidade de administrador e/ou representante legal, das empresas Plantae If Fomento Comercial Ltda., Foregon.com S.A., Grupo WAF Imóveis Participações e Empreendimentos Ltda. e do Grupo W Participações Ltda.

Em sessão de 21/09/2020, a DRJ09 julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte tão somente para reduzir “as exigências para R\$15.574.537,37 de IRPJ, R\$8.793.782,47 de CSLL, R\$907.085,96 de PIS e R\$5.582.073,36 de Cofins” e “a multa regulamentar para R\$1.395.522,74”, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 13323/13325 do e-processo):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018, 31/05/2019

AUTOS DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente enseja a nulidade o termo lavrado por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

FALTA DE TIF. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas, ou seja, desnecessária a emissão de Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIF) ou Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF específicos para os demais envolvidos.

MULTA. DESCUMPRIMENTO PRAZO ENTREGA ECD.

Correta a aplicação da multa se o contribuinte reiteradamente intimado a apresentar a Escrituração Contábil Digital - ECD a que estava obrigado, ou a apresentar os correspondentes arquivos magnéticos, não os entregou e reconheceu não ter efetuado a contabilidade.

DILIGÊNCIAS DESNECESSÁRIA.

Indefere-se requerimento de realização de diligência que se considera desnecessária.

IMPUGNAÇÃO. PRAZO.

O prazo de 30 (trinta) dias após a ciência dos autos de infração, para a apresentação da impugnação pelo contribuinte, é determinado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15.

INTIMAÇÕES. PROCURADORES.

Súmula CARF nº 110. No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018

LUCRO ARBITRADO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. PERCENTUAL

Determina o art. 533 do RIR de 1999, que nas atividades caracterizadas como de instituições financeiras, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

PRESUNÇÃO LEGAL. RECEITA OMITIDA. LUCRO ARBITRADO. PERCENTUAL

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea que sua origem fossem valores isentos, já oferecidos à tributação, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte ou de outra origem justificada como transferências entre contas da mesma titularidade, empréstimos tomados, estornos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA. JUSTIFICATIVAS DEPOIS DA AUTUAÇÃO.

O contribuinte foi autuado por omissão de receitas de operações financeiras, nas operações a cujos documentos a fiscalização teve acesso ou obteve mediante circularizações; também foi autuado pela presunção legal de omissão de receitas/depósitos bancários de origem não comprovada, depois de ter sido intimado e reintimado para apresentar justificativas e documentos durante o procedimento fiscal; assim, a apresentação, depois da ciência dos autos de infração, de justificativas e de documentos internos para demonstrar outras operações de desconto, que não haviam sido informadas durante o procedimento fiscal, não pode ser aceita para cancelar a autuação de omissão de receitas por presunção legal.

TROCA DE POSIÇÕES FINANCEIRAS ENTRE EMPRESAS DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

O princípio contábil da ENTIDADE significa que cada empresa possui patrimônio independente, mesmo se ambas tem o mesmo sócio, e quaisquer transações entre a E.N.S. e R.T.S devem seguir os procedimentos entre empresas independentes, não sendo

admissível “realizaram, entre si, trocas de posições financeiras”, o que indica confusão patrimonial e irregularidade.

LANÇAMENTO REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018

ALÍQUOTAS. 15%. 20%.

Corretas as alíquotas aplicadas, se obedeceram a legislação aplicável, constante da base legal da autuação.

BASE DE CÁLCULO.

No arbitramento não há majoração na base de cálculo da CSLL, aplicando-se as normas de apuração das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, no caso, prestadoras de serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018

ALÍQUOTA. 4%.

Correta a alíquota aplicadas, se obedeceu a legislação aplicável, constante da base legal da autuação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015, 30/12/2015, 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017, 31/03/2018, 30/06/2018, 30/09/2018, 31/12/2018

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Descabe a reclamação de cerceamento de defesa se os documentos que embasaram a acusação fiscal se encontram nos autos, e dos quais os litigantes tiveram ciência.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SONEGAÇÃO E DOLO

Correta a responsabilização solidária com base no art. fomento comercial, não constante do seu objeto social e, adicionalmente, atividade caracterizada como de instituição financeira, sem autorização.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, II DO CTN.

Correta a responsabilização do responsável pelo preenchimento das DCTF e demais declarações, contador e sócio de empresa do grupo, à vista da constatação fiscal de que as empresas declararam receitas muito inferiores às que foram detectadas no procedimento fiscal, o qual, assim incorreu na Súmula 8 do CFC.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo empresarial, mesmo não formalizado, se as empresas estão sob o mesmo comando e se há confusão patrimonial entre as mesmas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Caracteriza-se a responsabilidade baseada no interesse comum do art. 124, I do CTN, das empresas do grupo embora não formalizado, que são submetidas a uma mesma direção e por elas circularam recursos financeiros de forma irregular e que participaram no processo decisório que ensejou a infração.

MULTA QUALIFICADA.

Enseja a aplicação de multa de ofício qualificada a realização de operações de factoring e também operações caracterizadas como de instituição financeira, apesar de objeto social ser atividade de cobrança, tendo optado, indevidamente e a esse título, pelo lucro presumido em vez do lucro real a que estava obrigada, e o desvio de recursos subtraídos à tributação, para o administrador do grupo econômico de fato.

MULTA AGRAVADA

Cabe o agravamento da multa de ofício deixar de transmitir à base do SPED a Escrituração Contábil Digital - ECD e deixar de fornecer à fiscalização os arquivos digitais da escrituração contábil, validados; deixar de apresentar os contratos relativos à quase totalidade das operações de desconto e não atender às intimações para identificar os beneficiários de pagamentos, apesar de intimada e reintimada.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

O percentual de multa qualificada e agravada aplicável é aquele determinado expressamente em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação que embasou a autuação, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

VIII – FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO DRJ09

A DRJ09 se valeu dos seguintes fundamentos jurídicos para refutar os argumentos lançados em defesa pelo contribuinte e responsáveis solidários (fls. 13345/13421 do *e-processo*):

2 Nulidade.

[...]

86. O Decreto nº 70.237, de 1972, no art. 59, I e II, determina que há nulidade no caso de I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

87. Do exposto supra, evidencia-se que seria passível de ser declarado nulo o presente Acórdão, que é uma decisão, se constatado o cerceamento no direito de defesa da Autuada e dos responsáveis solidários, mas não o auto de infração (ato) lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e devidamente cientificado ao contribuinte e responsáveis, que assim puderam apresentar suas impugnações.

88. Em se tratando de autos de infração, que são atos ou termos, quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa e se não influem na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

89. Pelo exposto, não devem ser acolhidas a preliminares de nulidade.

[...]

2.2 CERCEAMENTO DE DEFESA.

91. À pág. 13.131, a Impugnante relacionou os nomes dos terceiros diligenciados e cujos documentos correspondentes, que constam dos presentes autos, acusa que teriam sido sonegados aos demais autuados; os terceiros que lista são: ANA CAROLINA PIRES ANDREOTTI, NAIA CARVALHO CUNHA, DIBEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTEFATOS DE PLÁSTICO, LUIS FRANCISCO CASTILHO, DESTILARIA GENERALCO S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, ALCOAZUL S/A - INDUSTRIA E COMERCIO, BALDIN BIOENERGIA S.A. e COPLASA - AÇÚCAR E ÁLCOOL.

92. Os demais autuados a que se refere a Impugnante se conclui serem a E.N.S. SOCIEDADE SIMPLES LTDA, CNPJ 04.398.008/0001-09, autuada na mesma operação de fiscalização, no processo nº 10835.725129/2019-83, e os respectivos responsáveis solidários: Wolney de Medeiros Arruda Filho, CPF 249.786.418-70; Antonio Carlos Shiro Hachisuca, CPF nº 121.181.238-33; Grupo W Participações

Ltda, CNPJ 18.129.392/0001-59; Grupo WAF Imóveis, Participações e Empreendimentos Ltda, CNPJ 21.778.309/0001-87; Foregon Com S/A, CNPJ 04.100.845/0001-00; Plantae IF Fomento Comercial Ltda, CNPJ 02.526.976/0001-28, e a presente Impugnante R.T.S Serviços e Cobranças Eireli, CNPJ 15.726.911/0001-78, ou seja, os mesmos do processo que ora se julga.

93. Esta DRJ09 (então DRJCTA) emitiu o Acórdão nº 06-69.050, de 12 de março de 2020, em relação às impugnações que foram apresentadas no processo da E.N.S.; no relatório e julgamento, constatou-se que os terceiros diligenciados em relação à autuação na E.N.S., excetuadas as duas pessoas físicas citadas, todas as pessoas jurídicas que listou são as mesmas que do presente processo.

94. E conforme se constatou, no processo da E.N.S., voto no Acórdão nº 05-69.050, análoga reclamação não procede:

No caso das diligências realizadas junto a terceiros, basta a leitura do Relatório Fiscal, onde não só estão descritas, como há reproduções dos documentos citados; assim, tanto a Autuada, como os responsáveis solidários, que foram cientificados e receberam cópias dos autos de infração e do Relatório Fiscal, não podem reclamar de não terem tido acesso aos documentos e teor das diligências e de não poder se defender do que lá consta; lembrando ainda que cada um, se quiser, poder solicitar cópia integral dos processo a qualquer momento. (Grifou-se.)

95. Em síntese, os mencionados terceiros tiveram, sim, acesso aos testemunhos das pessoas físicas e jurídicas diligenciadas, nada havendo de secreto.

2.2.1 Responsáveis solidários. Violação ao direito de defesa.

96. Acusam violação do direito de defesa pois não puderam acompanhar, inquirir ou contraditar os depoimentos tomados secretamente pelo Fiscal, porém, como reconheceu a Autuada R.T.S na sua impugnação, os documentos relativos à diligência junto a terceiros estão descritos, com cópias no Relatório de Fiscalização (págs. 11.580/11.587 e 11.611/11.694), cientificado juntamente com os autos de infração, e constam deste processo às págs. 6.217/11.239, e além disso, nada impedia os interessados de solicitar cópias ou vistas do processo; assim, não houve qualquer obstáculo para tomar conhecimento de tais depoimentos e documentos, para se defender nas impugnações que apresentaram. Não houve cerceamento da defesa.

2.3 MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

97. Diz o Impugnante que houve erro ao qualificar as operações como de instituição financeiras e autuar de acordo, e que a correção deste equívoco fazendário implica na modificação do de critério jurídico do lançamento, vedado pelo art. 146 do CTN.

98. A Impugnante se refere à eventualidade de o presente julgamento pela DRJ09 concluir que não se caracteriza a atividade da Autuada como de instituição

financeira, e que então seriam aplicados percentuais de arbitramento relativos à prestação de serviços, o que seria modificação do critério jurídico; aponta que tal conclusão acarretará a nulidade da autuação – cabe esclarecer que, a aplicabilidade da qualificação da atividade desenvolvida como sendo de instituição financeira será analisada no mérito e só então se poderá concluir se procede, e, neste caso, analisar se a conclusão acarreta nulidade.

2.4 RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. FALTA DE TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO – TIF. PROVAS ILÍCITAS.

99. Acusam de ilícitas as provas, por ausência de TIF relativos aos mesmos e o consequente uso indevido de suas informações protegidas por sigilo fiscal.

[...]

2.5 RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. DADOS DO ANO 2013, NÃO ABRANGIDO PELO TDPF.

102. Reclamam porque teriam sido utilizados dados da empresa relativos ao ano 2013, não abrangido pelo TDPF desta fiscalização, que especificou a fiscalização aos anos de 2015 a 2018.

103. Como relatado, os responsáveis solidários pela presente autuação, também já haviam sido responsabilizados no processo nº 10835.7251298/2019-83, da E.N.S., cuja autuação já foi objeto do Acórdão nº 06-69.050, de 12 de março de 2020, por esta DRJ, e do qual foram cientificados.

104. Assim, aplica-se o que foi relatado e decidido no processo da E.N.S., julgado; cite-se aquele voto, em relação à idêntica reclamação:

d2. Os autos de infração cobrem o período de 10/2014 até 12/2016, não tendo sido objeto de autuação qualquer fato do ano 2013, e se o Autuante anexou informações relativas a este ano, que foi objeto de análise no procedimento fiscal nº 0810500-2016-00004-6, que é justamente o nº do TDPF que o autorizou e do qual obviamente o contribuinte foi cientificado e cujo teor a Litigante reclamou, e cujos documentos se encontram às págs. 5.427/7.778 dos autos, isto se deu para fins de demonstrar a evolução das atividades da Autuada e demais envolvidos, auxiliando na compreensão do modus operandi da Autuada; da mesma forma, diligências junto a terceiros e entidades fazem parte do escopo do trabalho de fiscalização, na medida em que permitem avaliar no que consistem as atividades praticadas pelo contribuinte investigado.

2. Anexou-se à pág. 10.265, cópia do referido Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência TDPF nº 0810500-2016-00004-6. (Anexado no presente processo à pág. (13.214, anexado neste processo) e objetivou “coleta de informações para subsidiar procedimento fiscal”)

3. Em síntese, a diligência relativa ao ano 2013 foi efetuada mediante autorização por TDPF e a presente autuação foi determinada pelo TDPF –

Fiscalização nº 08.1.05.00-2019-00067-5, pág. 10.264, que delimitou os anos-calendário de 2014 a 2016, cobriu exatamente estes períodos.

105. Analogamente, na autuação da R.T.S que ora se julga, os autos de infração cobrem o período de 01/01/2015 a 31/12/2018, não tendo sido autuado qualquer fato do ano 2013.

106. Em síntese, a diligência relativa ao ano 2013 foi efetuada mediante autorização por TDPF específico; e a presente autuação foi determinada pelo TDPF – Fiscalização nº 08.1.05.00-2019-00139, pág. 13.215, que delimitou os anos-calendário de 2015 a 2018, e cobriu exatamente estes períodos.

[...]

3 Mérito.

108. Iniciou-se ação fiscal pelo TDPF 081500, 2018, 00243-7 na forma de diligência junto à E.N.S., em 03/01/2019, posteriormente convertida em procedimento de fiscalização determinado por meio do TDPF 081500-2019-0006-7, e referente ao período de 01/10/2014 a 31/12/2016; resultou na lavratura de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos a 10/2014 a 12/2016, e na lavratura de AI que exige Imposto sobre Operações Financeiras - IOF em relação às operações de crédito efetuadas com fatos geradores desde 10/01/2015 até 19/01/2016, auto este objeto do processo de nº 10835.725702/2019-59.

109. Em relação à R.T.S, primeiramente, houve a diligência (TDPF nº 0810500-2019-00082-9) em 07/03/2019, convertida em procedimento de fiscalização (TDPF nº 0810500-2019-00139), em 09/04/2019, relativo a 01/01/2015 a 31/12/2018.

110. A R.T.S foi constituída em 24/05/2012 como Empresa Individual de Responsabilidade Limitada – Eireli, por Ricardo de Souza, CPF 109.207.588-78; capital social R\$65.000,00 (aumentado para R\$88.000,00 em 25/07/2016), objeto social, págs. 1.182/1.193, onde cumpre destacar que não consta a atividade de factoring, alegada:

Cobranças e recebimentos extrajudiciais por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobranças ou recebimentos e outros serviços correlatos de cobrança ou recebimento".

111. O Relatório Fiscal, pág. 11.728, informa que Ricardo de Souza se trata de pessoa “testa de ferro”, que mesmo constando como sócio administrador no cadastro da R.T.S., nunca informou a titularidade da R.T.S. nas DIRPF (fls. 11.113/11.159); nunca informou ter auferido rendimentos, lucros ou dividendos da R.T.S.; não informa rendimentos da E.N.S., sucedida pela R.T.S.; não possui bens declarados na DIRPF compatíveis com as vultosas receitas da R.T.S. e E.N.S.; bos recursos da atividade da R.T.S. e E.N.S. são desviados direta ou indiretamente

(empresas do Sr. Wolney) a favor do Wolney de Medeiros Arruda Filho, verdadeiro titular da R.T.S..

112. À pág. 11.593, informa o autuante que a R.T.S. somente declarou R\$561.048,03 de receitas no SPED ECF, nos anos 2016 e 2017 omitindo à tributação a maior parte das receitas auferidas, conforme se constatou na fiscalização:

Relatório SPED ECD, págs. 1.169/1.180	
3º trim/2016	19.110,00
4º trim/2016	70.929,92
1º trim/2017	38257,98
2º trim/2017	29.225,56
3º trim/2017	133.985,23
4º trim/2017	269.539,34
Soma	561.048,03

113. À pág. 11.601, relata que a R.T.S. não apresentou o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, seja em meio digital, seja via transmissão à base SPED, ou seja, na Escrituração Contábil Fiscal – ECF, relativamente a todo o período fiscalizado, apesar de reiteradamente intimada para tanto.

114. Às págs. 11.603/11.605, que a R.T.S, apesar de reiteradamente intimada, não entregou a Escrituração Contábil Digital – ECD, que compreende os livros Diário, Razão, Balancetes e Balanços, enfim a contabilidade, a que estava obrigada e tampouco apresentou em meio magnético.

115. O Autuante concluiu, pág. 11.608:

3. RT.S. Serviços e Cobranças Eireli: empresa de fachada; sucessora da E.N.S.; em nome de interposta pessoa; sem empregados; controlada de fato pela Plantae If; utilizada pela Plantae If para realização das operações com sonegação e fraude fiscal; detida de fato pelo Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho; não transmitiu a ECD à base do SPED; omitiu no SPED ECF as receitas das operações e os tributos devidos; omitiu no SPED Contribuições as receitas das operações e tributos devidos; não ofereceu à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS as receitas das operações de compra de direitos creditórios; não tributou o IOF sobre as operações de compra de direitos creditórios.

3.1 DA NATUREZA JURÍDICA DAS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA CONTRIBUINTE

116. A base legal do lançamento de IRPJ foi o art. 533 do RIR de 1999, que estabelece o percentual de arbitramento para instituições financeiras:

Instituições Financeiras

Art.533. Nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de

previdência privada aberta, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). (Grifou-se.)

117. E o RIR de 2018 (Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018), manteve a mesma determinação, no art. 606, sendo a mesma legislação base.

118. O Autuante, págs. 11.587/11.590, citou o Ato Declaratório Cosit nº 51 de 28 de setembro de 1994, que declarou que ao lucro líquido das empresas de *factoring* é a diferença entre o valor do título de crédito adquirido e o valor que pagou pelo mesmo; e o Parecer Normativo (PN) Cosit nº 05 de 10 de abril de 2014, que se apoiou em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, especificou:

12. O desconto financeiro, efetuado em uma instituição financeira, caracteriza-se pela

cessão onerosa de títulos de crédito mediante a transferência apenas do crédito, permanecendo o cedente com a responsabilidade pela insolvência do título, seja por

meio de aval ou qualquer outra cláusula de responsabilidade pessoal, necessariamente estipulado no contrato no qual se ampara a cessão. Isso porque o contrato típico dessa modalidade de transação configura-se como um mútuo de valor e vencimento coincidentes com o título, o que traduz uma operação exclusiva das instituições financeiras, sendo remunerada pelos juros incorridos entre o momento da cessão e o da liquidação do título. Os fatores de risco da operação concentram-se muito mais no mútuo do que no título.

13. Já no desconto mercantil, denominado por faturização ou factoring quando operado por empresas dedicadas a essa atividade, todos os elementos do título são transferidos ao cessionário, e não admite qualquer cláusula que leve à responsabilidade do cedente pelo risco de crédito.

14. A jurisprudência tem enfatizado a neutralidade do cedente em relação ao risco de

crédito de título faturizado, nos seguintes termos: (...)

15. As decisões distinguem a faturização do desconto financeiro dissociando o crédito do respectivo risco, ao afirmar que é o risco que a faturizadora adquire efetivamente. Na lógica adotada pela jurisprudência, a situação do crédito e a do risco definem a natureza das operações com títulos de crédito, concluindo que o desconto financeiro pretende o crédito, mas não o risco. Já na faturização a cessão visa o risco, e não o crédito. Nessa perspectiva, o crédito e o risco, como elementos distintos, podem ter valores econômicos diferentes na cessão de títulos, sendo o crédito definido pelo valor a ser pago pelo devedor, e o risco, com preço avaliado e negociado entre cedente e cessionário. (Grifouse.)

119. Adicionalmente, citou a Resolução nº 2.144 do CMN, em 22/02/1995, que se refere ao conceito de *factoring*: “segundo o art. 28. “parágrafo 1, alínea “c.4””, da Lei nº 8.981, de 20.01.95, que

conceitua como “factoring” a atividade de prestação cumulativa e continua” de serviços de assessoria

creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a

receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de

serviços.”, e esclarece que qualquer operação praticada “por empresa de fomento mercantil

(“factoring”) que não se ajuste à legislação supra, e que caracterize operação privativa de instituição

financeira, nos termos do art. 17, da Lei nº 4.595, de 31.12.64, constitui ilícito administrativo (Lei nº

4.595, de 31.12.64) e criminal (Lei nº 7.492, de 16.06.86).

120. Na caracterização de instituição financeira, o Autuante se baseou na Lei nº 4.595, de 31

de dezembro de 1964, que dispõe sobre o Sistema Financeiro Nacional e criou o Conselho Monetário

Nacional, e que define:

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as

pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de

terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de

terceiros.

Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, equiparam-se às

instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas

neste artigo, de forma permanente ou eventual. (Grifou-se.)

121. A partir da análise dos contratos que a Autuada firmou com seus clientes e da documentação das operações de crédito que efetuou, concluiu que a R.T.S operou como instituição financeira, porque impunha aos clientes que assumissem

o risco de inadimplência do título de crédito que comprava com deságio, e efetuou operações de crédito aos clientes, garantidas por notas promissórias:

Conforme os trechos dos contratos exemplificativos transcritos no item 'a.1) Circularização a clientes" acima, a R.T.S. não assumia o risco do inadimplemento do pagamento. O cliente (contratante/fomentado) assumia a responsabilidade civil e criminal pela existência, legitimidade, legalidade e veracidade dos direitos creditórios negociados, bem como pelos vícios redibitórios, pela evicção, pela solvência do sacado/devedor principal, e pela inadimplência dos direitos creditórios negociados. A R.T.S. poderia pedir ao cliente a recompra dos direitos creditórios negociados para buscar sua recuperação diretamente perante o sacado/devedor principal ou demandar solidariamente em face de ambos, cliente (contratante/fomentado) e sacado/devedor.

Registre-se que várias compras de direitos creditórios não eram resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring), mas sim eram direitos creditórios (notas promissórias) de produtores de cana-de-açúcar decorrentes de promessa de pagamento das usinas de açúcar e álcool pelo futuro fornecimento de cana de açúcar. Isto é, levantou-se notas promissórias sem amparo numa venda realizada ou serviço já prestado (vide notas promissórias rural da circularização do cliente Sérgio Donizetti Pavani às fls. 8084 a 8207). As receitas de vendas nem sequer tinham sido reconhecidas pelo produtor rural. Também por este fundamento que deve ser aplicado as alíquotas relativas às instituições financeiras. (Grifou-se.)

122. A Litigante questionou os fundamentos nos quais se apoiou a Fiscalização:

3.1.1 Análise.

**3.1.1.1 Contratos. Cláusula de garantia em favor da empresa de factoring.
Nulidade.**

[...]

129. A Litigante ainda invoca processo judicial, relativo a litígio entre uma cliente com a Plantae If, em que a apelante foi a Plantae If; trata da divergência entre as partes quanto ao montante devido na quitação antecipada do saldo devedor, em que a primeira instância considerou a operação mero empréstimo de dinheiro mas que o TJSP, na Apelação nº 0013932-08.2010.8.26.0066, 15ª Câmara de Direito Privado, DJ 18/08/2017, decidiu que a operação foi de fomento mercantil, e que os cálculos da apelante, conseqüentemente, estavam certos.

130. Ou seja, à vista da jurisprudência do STJ (superior ao TJSP), que se transcreveu na análise do Parecer Cosit nº 5, de 2014, a sentença do TJSP naquele processo, do qual foi parte a Plantae IF (e não a Autuada), citado pelo Autuante no caso da ENS, mas não nos presentes autos, contrariou o entendimento pacificado no STJ.

131. Invocou a Litigante os arts. 286, 295/296 do CC; no entanto, não há regulamentação específica nesta lei para contratos de fomento mercantil, também denominado comercial ou factoring.

132. A análise supra evidencia que a jurisprudência do STJ é em consonância com os arts. 295 e 296 do CC invocados pela Litigante, ou seja, que na cessão de crédito por título oneroso, o cedente é responsável ao cessionário, pela existência do crédito que cedeu (isto é, de que não se trata de crédito fictício ou fraudulento, mas real e efetivo); no que tange à interpretação que a Litigante lhes atribui, ou seja, de que os citados artigos do CC admitiriam que numa operação de factoring estaria facultado às partes estipular no contrato que o cliente assumira o risco da inadimplência do título, a interpretação colide não só com a jurisprudência do STJ, mas vai contra a própria ANFAC-Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil [...]

[...]

133. Em síntese, se a Autuada, além da atividade de factoring (que não constava do seu objeto social), também efetuou empréstimos garantidos por Notas Promissórias emitidas pelos produtores rurais (que teriam uma programação de valores a receber das usinas sucroalcooleiras, para entregas futuras) e, nos casos de descontos e cheques e/ou outros títulos de crédito, exigiu que o cliente assumisse a responsabilidade no caso de inadimplência do emissor deste título, fica evidente ter praticado operações exclusivas de instituições financeiras para as quais deve haver autorização do Banco Central do Brasil – Bacen.

3.1.1.2 Operação praticada "por empresa de fomento mercantil ou comercial ("factoring") que não se ajuste à legislação. Operação privativa de instituição financeira. Efeitos.

134. A Fiscalização se baseou na Resolução nº 2.144 do CMN, de 1995, para concluir que, se as operações exercidas pela R.T.S foram descaracterizadas como tal, então, a Autuada incorreu em ilícitos administrativo e criminal [...]

[...]

135. A R.T.S. assevera que exerceu a atividade de factoring, a par das atividades listadas no seu objeto social; mas como já se viu, não consta que a R.T.S, nem a E.N.S., tivessem se associado à ANFAC, o que seria um argumento no sentido de que atuaram em factoring; e tampouco consta esta atividade no objeto social da Autuada.

136. Se o contribuinte Autuado, sob a aparência de factoring, adquiriu títulos dos clientes e exigiu que estes assumissem o risco da solvência dos mesmos, tais operações não são de factoring, conforme se analisou no título precedente deste voto.

[...]

3.1.1.3 Operações realizadas pela Autuada. Factoring x operações privativas de instituição financeira?

143. O Autuante qualifica a R.T.S como sucessora da E.N.S., cuja autuação relativa às mesmas infrações, no processo nº 10835.725129/2019-83, cobriu o período desde o 4º trim/2014 até 31/12/2016, dado que a atuação de ambas empresas se sobrepôs por um período, como se verá adiante.

144. Afirma o Autuante que, na análise dos contratos e da documentação das operações, identificou que a R.T.S impunha aos clientes que assumissem o risco de inadimplência dos títulos de crédito que comprou (o que, conforme a jurisprudência do STJ, descaracteriza a operação como sendo de factoring) e também realizou operações de crédito garantidas por notas promissórias (operações exclusivas de instituições financeiras autorizadas pelo Banco Central).

145. Consta do Relatório Fiscal que o contribuinte apesar de sucessivamente intimado a apresentar os contratos, limitando-se a fornecer somente uma parcela insignificante (vide fls. 95 a 145); mas que, em circularização a clientes, constatou contratos omitidos de operações de compra de direitos creditórios, cujas receitas foram sonegadas.

146. E relata ainda a Fiscalização:

A faturização opera com a compra de direitos creditórios originados em vendas a prazo de bens e serviços. No entanto, conforme documentos levantados com clientes circularizados, demonstram que várias operações referem-se a antecipação de créditos decorrentes de vendas futuras de cana-de-açúcar. Conforme os trechos dos contratos exemplificativos transcritos no item "a.1) Circularização a clientes" acima, a R.T.S. não assumia o risco do inadimplemento do pagamento. O cliente (contratante/fomentado) assumia a responsabilidade civil e criminal pela existência, legitimidade, legalidade e veracidade dos direitos creditórios negociados, bem como pelos vícios redibitórios, pela evicção, pela solvência do sacado/devedor principal, e pela inadimplência dos direitos creditórios negociados. A R.T.S. poderia pedir ao cliente a recompra dos direitos creditórios negociados para buscar sua recuperação diretamente perante o sacado/devedor principal ou demandar solidariamente em face de ambos, cliente (contratante/fomentado) e sacado/devedor. Registre-se que várias compras de direitos creditórios não eram resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring), mas sim eram direitos creditórios (notas promissórias) de produtores de cana-de-açúcar decorrentes de promessa de pagamento das usinas de açúcar e álcool pelo futuro fornecimento de cana de açúcar. Isto é, levantou-se notas promissórias sem amparo numa venda realizada ou serviço já prestado (vide notas promissórias rural da circularização do cliente Sérgio Donizetti Pavani às fls. 8084 a 8207). As receitas de vendas nem sequer tinham sido reconhecidas pelo produtor rural. Também por este fundamento que deve ser aplicado as alíquotas relativas às instituições financeiras.

147. E a Fiscalização relata as atividades que a E.N.S. informou desenvolver (às quais a sucessora R.T.S deu continuidade), pois identificou a formação de grupo econômico (o que é objeto de análise e conclusão em tópico específico, adiante, neste voto), com base nos elementos descritos às págs. 11.608/11.610, sob o comando de Wolney de Medeiros Arruda Filho e que, tendo a E.N.S. cessado suas atividades ao longo do ano 2016, deu-se a continuidade às atividades pela ora Autuada, R.T.S.

148. A Fiscalização também descreve as informações obtidas nas circularizações a clientes, que foram intimados a apresentar documentos de operações com a E.N.S. e com a R.T.S, págs. 11.580/11.587, 11.659 e 11.663/11.695:

Segundo os contratos coletados mediante procedimento de circularização a clientes, a fiscalizada desempenhava a atividade de aquisição de direitos creditórios dos clientes com deságio, que corresponde atividade típica de empresas de fomento mercantil (factoring) ou instituição financeira, sendo que o cliente/contratante/fomentada respondia pela solvência do SACADO/DEVEDOR PRINCIPAL, e pela inadimplência dos direitos creditórios negociados. A seguir, são transcritos a título meramente exemplificativos trechos de alguns contratos obtidos após procedimento de circularização a clientes.

Exemplo 1 (vide fls. 7255 a 7321) CONTRATO DE FOMENTO MERCANTIL

QUADRO I- CONTRATANTE/FOMENTADA

Nome: EDUARDO VANDER MILANI

QUADRO III - CONTRATADA/FOMENTADORA

Nome: R.T.S. Serviços e Cobranças Eireli

CLÁUSULA 1a - OBJETO: O Contrato tem por objeto a aquisição à vista, total ou parcial, dos direitos creditórios gerados pela CONTRATANTE em sua atividade empresarial.

CLÁUSULA 3a - DA AQUISIÇÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS

ENDOSSO: Os títulos de crédito serão adquiridos por endosso pleno e em preto, assumindo a CONTRATANTE (endossante) responsabilidade solidária, na forma da legislação cambiária específica estipulada na Cláusula 1a deste Contrato.

*CESSÃO DE CRÉDITO: Os direitos creditórios não representados por títulos de crédito serão adquiridos por cessão ordinária de crédito, regulada pelos artigos 286 a 2981 DO Código Civil, mas, **responde a CONTRATANTE (cedente), bem como seus FIADORES, pela solvência do SACADO / DEVEDOR PRINCIPAL, pela existência, legitimidade, legalidade, veracidade e pela inadimplência do direito creditório negociado.***

CLÁUSULA 5a - DA RESPONSABILIDADE DA CONTRATANTE: A CONTRATANTE assume a responsabilidade civil e criminal pela existência, legitimidade, legalidade e veracidade dos direitos creditórios negociados, bem como pelos

vícios redibitórios, pela evicção, pela solvência do SACADO/ DEVEDOR PRINCIPAL, e pela inadimplência dos direitos creditórios negociados. PARÁGRAFO 1º - Nas hipóteses descritas nesta cláusula, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis, a CONTRATADA poderá exigir da CONTRATANTE a recompra dos direitos creditórios negociados, em até 48 (quarenta e oito) horas, para buscar sua recuperação diretamente perante o SACADO / DEVEDOR PRINCIPAL, ou demandar solidariamente em face de ambos, CONTRATANTE e SACADO/DEVEDOR PRINCIPAL

[...]

149. Às págs. 11.613/11.654 e 11.633/11.694, copia da documentação relativa a este contrato, e outros, em que, nas diversas operações mostradas, se evidencia que era exigida garantia de solvência do título dito faturizado, pelo cliente, o que caracteriza desconto financeiro e não “factoring” [...]

[...]

150. Relata ainda a Fiscalização, págs. 11.659/11.633, processos de execução extrajudicial (confissão de dívida) movidos pela E.N.S., contra clientes, evidenciando que se o título não foi pago, o cliente assumia a responsabilidade, e que a E.N.S. era representada por empregado da Plantae If, evidenciando a atuação como grupo de fato, dessas empresas, e ligação de Wolney de Medeiros Arruda Filho, com a R.T.S.

151. Em síntese, os fatos relatados evidenciam que as citadas empresas atuavam como um grupo empresarial, efetuando empréstimos aos clientes garantidos com notas promissórias, e efetuando descontos de títulos diversos, exigindo garantia dos clientes; e que por meio da Plantae If, Wolney de Arruda Medeiros Filho, exerceu o comando deste grupo, sendo a R.T.S, parte atuante nas atividades que o grupo desenvolveu, ou seja, sim, efetuou operações caracterizadas como específicas de instituições financeiras que exigem autorização pelo Banco Central, às quais não estava autorizada.

3.2 ARBITRAMENTO DO LUCRO. PERCENTUAL APLICÁVEL.

152. A Litigante assevera que operava como factoring, porém utilizou o regime de declaração do pelo lucro presumido, que é vedado para a atividade; o art. 14, VI da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, estipula que estão obrigadas à apuração pelo lucro real, as pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

153. Só por este motivo, a R.T.S já se qualificava a ser atuada pelo lucro arbitrado, conforme determinava então o art. 530, IV do RIR de 1999, que consta do Relatório Fiscal; e agora o art. 603, V, do RIR de 2018.

154. A RTS não contesta o fato de que não tinha escrituração contábil, o que confirma à pág. 13.158, na sua impugnação, mas acusa ausência de norma para a base de cálculo do lucro arbitrado de instituições financeiras pois a fiscalização aplicou o parágrafo único do art. 16 da Lei nº 9.249/95, de 45% de arbitramento do lucro, para as instituições a que se refere o art. 36, III da Lei nº 8.981, de 1995; mas que referido art. 36 foi revogado pelo art. 18, III da Lei nº 9.718, de 1998, que, infelizmente, não estabeleceu novo rol de atividades sujeitas ao arbitramento dos de 45%; assim, a falta de norma expressa a superar o vácuo legislativo criado, que impede, inclusive, a sua simples "substituição" a critério da autoridade administrativa. E aduz que o percentual aplicável no arbitramento, para a presente autuação deveria ter sido de 32% do art. 15, § 1º, III, "d" da Lei nº 9.249, de 1995, acrescido dos 20% definidos pelo art. 16 da mesma lei, totalizando 38,4%.

[...]

o dispositivo que determina o percentual de 45% de arbitramento para as atividades de instituições financeiras, não foi revogado; e o inciso III do art. 36, foi substituído na Lei nº 9.718, de 1998, que o revogou, pelo inciso II do art. 14 o qual, assim como no dispositivo revogado e substituído por este, determina que as instituições financeiras devem apurar o imposto de renda pelo lucro real.

160. E para espantar qualquer dúvida, o RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente quando da autuação), no seu já citado art. 533, era bem claro que para as Instituições o percentual para determinação do lucro arbitrado será de 45% (quarenta e cinco por cento); e RIR de 2018, manteve a mesma determinação.

161. Conclui-se que não procede a reclamação.

3.3 ALÍQUOTAS DE CSLL E COFINS.

162. Aponta vício no lançamento da CSLL pela utilização da alíquota de 15% para os fatos geradores 2ºtrim/2015 e 1º/09/2015, e 20% dali em diante; e 4% na apuração da Cofins.

163. As alíquotas aplicadas pelo autuante seguiram a legislação que consta da capitulação legal, Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, antes e depois da redação dada pela Lei nº 11.717, de 2008, e pelo art. 1º da Lei nº 13.169, de 2015 [...]

[...]

164. As alíquotas de PIS e Cofins aplicadas foram respectivamente 0,65% e 4%, aplicáveis às instituições financeiras, de acordo com a conclusão fiscal, e base legal das autuações.

3.4 CSLL. BASE DE CÁLCULO.

165. A Litigante acusa contradição e incoerência entre a qualificação da Autuada como "instituição financeira" e a fixação da base de cálculo da CSLL segundo o

critério das empresas de fomento mercantil; que a legislação impede que a autoridade administrativa requalifique juridicamente o fato dentro do mesmo lançamento, submetendo-o a consequências fiscais distintas, como no caso.

166. Eis que a autuação foi pelo regime do lucro arbitrado, sobre duas infrações: a) Omissão de receitas de operações de desconto de título de crédito e b) Omissão de Receita por Presunção Legal, Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

167. O coeficiente aplicado na apuração da base de cálculo foi de 32% em todos os períodos e sobre a totalidade da receita omitida, consoante a base legal informada, haja vista que, no arbitramento não há majoração na base de cálculo da CSLL, aplicando-se as normas de apuração das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, no caso, prestadoras de serviços.

3.5 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL, DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

168. Assevera que esclareceu a origem dos depósitos/créditos recebidos, e que é o suficiente, sem necessidade de esclarecimento da causa dos recebimentos; assim, a teor do RE nº 855.649/RS, afirma que só podem ser autuados os depósitos cuja origem não tenha sido comprovada a origem, pelo contribuinte no âmbito do procedimento fiscal.

169. A presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza presumir que se trata de receita omitida, crédito/depósito recebido pelo contribuinte em contas que mantém em instituições financeiras se, devidamente intimado, não apresentar documentação hábil e idônea comprovando que se trata de recursos não tributáveis, ou já tributados, ou tributados exclusivamente na fonte, ou ainda estornos, devoluções, financiamentos tomados, transferências intercontas.

170. E se o contribuinte intimado, apresentar comprovantes que permitam identificar que se trata de receitas da atividade, como foi o caso dos recebimentos que identificou informando os Borderôs da operações e os clientes, durante o procedimento fiscal, então, tal receita não declarada, ou seja, que foi omitida, será autuada como tal – o que foi o presente caso. Todos as operações que o contribuinte comprovou à Fiscalização que se tratava de operações de empréstimo ou de descontos, tiveram suas receitas apuradas e foi lavrada a devida autuação, infração “a) Omissão de receitas de operações de desconto de título de crédito”, estando as operações listadas no Anexo II.

171. Quanto aos demais créditos/depósitos recebidos, no entanto, conforme o Relatório Fiscal:

Em 10/07/2019, o sujeito passivo é intimado, por meio do TIF nº 05, a cumprir no prazo

de 20 dias, as seguintes exigências.

1 - Demonstrar individualizadamente, mediante preenchimento e apresentação do arquivo Excel do Anexo I, a origem, a causa e o oferecimento à tributação dos depósitos recebidos. Prazo: 20 dias.

(...)

Em 29/07/2019, o sujeito passivo em atendimento ao TIF nº 5: fornece extrato da Prefeitura Municipal de Presidente Prudente de notas fiscais emitidas; apresenta planilha do Anexo I parcialmente preenchida para demonstrar a origem e causa dos depósitos recebidos, assim como o beneficiário e causa dos pagamentos realizados; e solicita prorrogação de prazo para complementar o preenchimento do Anexo I.

172. Nesta resposta, pág. 727, o contribuinte identificou créditos relacionados aos Borderôs e, por amostragem, se constatou que todos os Borderôs informados foram objeto de autuação na infração “a) Omissão de receitas de operações de desconto de título de crédito”, Anexo II [...]

[...]

176. Concluiu o Autuante, após análise das respostas:

Do exame das respostas dadas pelo contribuinte, constata-se que somente uma parte dos depósitos bancários recebidos tiveram demonstradas a origem e a causa. Logo, constitui presunção de omissão de receitas e rendimentos os valores creditados em conta depósito ou de investimento, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou individualizadamente, mediante documentação hábil e idônea, a origem, causa e oferecimento à tributação.

(...)

O contribuinte omitiu as receitas decorrentes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais, regularmente intimado e reintimado, não comprovou, individualizadamente, mediante documentação hábil e idônea, a origem, causa e oferecimento à tributação dos recursos utilizados nessas operações.

177. Os valores autuados como Omissão de Receita por Presunção Legal, Depósitos Bancários de Origem não Comprovada estão discriminados no Anexo I, pág. 11.730.

3.5.1 Omissão de receitas de operações de desconto de título de crédito. Valores a Excluir.

178. Diz a Impugnante, pág. 13.165:

O lançamento tributário foi realizado em cima de dois grandes pontos: (i) os depósitos bancários de origem supostamente não comprovada e (ii) omissão de receitas de operações de desconto de títulos de crédito.

Em relação ao primeiro item, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 prevê a omissão de receita ou de rendimento - em relação aos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, através de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Desta maneira, a contrario sensu, havendo a comprovação da sua origem, os valores deverão ser excluídos do lançamento.

Em relação ao segundo item, estão sendo tributados fatos que, infelizmente, não correspondem a operações de factoring, nem representam receita da Autuada, escapando ao fato gerador dos tributos contidos na autuação. (Grifou-se.)

179. Apresenta às págs. 13.165/13.179: (i) Operações de “trustee”; (ii) depósitos bancários oriundos de simples transferência entre empresas (E.N.S.xR.T.S); (iii) liquidações de cobrança efetuadas pela própria Autuada; iv) estornos de lançamentos bancários e devoluções de cheques; (v) outros depósitos, que, argumenta, devem ser excluídos desta infração, pois nem são operações de factoring, nem receitas da Autuada.

a. (i) Operações de “trustee”: descreve o que significa e cita a Solução de Consulta nº 41 Cosit de 31/03/2020, que diz que “14. O trustee é a pessoa ou instituição que irá administrar os bens, ressaltando-se que os bens não se confundem com o patrimônio pessoal do trustee, mas formam um patrimônio à parte.”, para argumentar que neste caso, “os valores recebidos pela faturizada não constituem “receita” da própria atividade, conquanto tais valores são de titularidade dos seus próprios clientes, a quem caberá submetê-los à tributação”. No Anexo Consolidação, consta o valor total de R\$4.199.443,59;

[...]

b. (ii) depósitos bancários oriundos de simples transferências entre empresas (E.N.S. x R.T.S), pois (No Anexo Consolidação, pág. 13.208, consta o valor total de R\$4.050.000,00);

c. (iii) liquidações de cobrança efetuadas pela própria Autuada, pois o índice de adimplência das obrigações contratadas inclui no rating da carteira de liquidação (cobrança) que demonstra a estabilidade e segurança das operações realizadas, em especial a previsibilidade ao recebimento dos recursos para a aquisição de novas operações, e funciona como meio de antecipação de recursos junto às instituições financeiras, dando fôlego às faturizadoras em momento de baixa liquidez e por isso, quando os sacados (“devedores originais”) informavam a dificuldade para a satisfação das obrigações adquiridas pela Autuada ou mesmo quando solicitavam a postergação do adimplemento, a Recorrente promovia o pagamento – total ou parcial, conforme o caso – dos títulos, evitando o rebaixamento do rating da carteira. No Anexo Consolidação, consta o valor de R\$7.413.039,52.

d. (iv) estornos de lançamentos bancários e devoluções de cheques. No Anexo Consolidação, consta o valor total de R\$1.571.067,09.

e. (v) outros depósitos, cita autores e Acórdãos do CARF, no sentido de que a verdade material deve prevalecer, apresenta planilha “Depósitos Bancários Outros”, na qual (No Anexo Consolidação, consta o valor total de R\$15.518.946,90):

180. Apesar da introdução apresentada, evidencia-se do teor das alegações que, na verdade, a Litigante questiona valores que foram autuados a título de “Omissão de Receitas. Depósitos bancários de origem não esclarecida”, os quais se analisam a seguir.

181. **(i) Operações de “trustee”:** relaciona 9 (nove) operações na planilha de pág. 13.209, na qual discrimina data, dado na Planilha da Fiscalização, conta, e informa que os comprovantes são extratos bancários e Borderôs que reproduz, e detalha cada operação.

182. Esclarece a sequência da Ordem 1:

Momento 1: discriminação da data do recebimento dos recursos, a conta bancária em que foram creditados, o cliente a que se referem e os valores pertinentes. Prova: extrato bancário inserido logo abaixo, com seta indicando a data e os valores antes mencionados.

Momento 2: recebimento - via retenção - dos valores cedidos à empresa, no borderô mencionado. Prova: apresentação do borderô, indicando a operação total realizada, com a discriminação de cada recebível cedido, com o respectivo valor, data de vencimento, prazo, deságio, o valor líquido recebido pelo cliente à época da contratação e o sacado.

Momento 3: idem ao anterior, embora em relação a outro borderô.

Momento 4: a Autuada remete ao cliente o valor líquido, após as retenções acima discriminadas.

Encontro de contas: à Autuada foram transferidos R\$ 860.576,35, tendo sido retido o valor exclusivo dos valores antecipados pelo cliente (R\$ 479.470,00) e, em seguida, transferidos integralmente a quantia restante (R\$ 381.106,35), os quais, obviamente, totalizam a quantia inicial recebida.

a. Ordem 1: Momento 1 - créditos no valor total R\$860.576,35, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 05/08/2016, com o histórico “TED -... remet Cofco Brasil S/A”, na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, o Borderô 12432 (que é controle interno do contribuinte), indica que o cliente “Carlos Alberto Dadona e”, em 16/11/2015, descontou seis títulos PARC da COFCO, de R\$327.500,00 cada, com vencimentos mensais em 10/06/2016, 10/07/2016, 10/08/2016, 10/09/2016, 10/10/2016 e 10/11/2016, totalizando R\$1.965.000,00, e o Valor Pago foi

R\$1.500.222,93; na Planilha do contribuinte, em 05/08/2016, débitos de R\$327.500,00 (amortização parcela 3/6) e R\$81.875,00 (amortização parcial parcela 1/6), todos do Borderô 12432; no Anexo I da Fiscalização não constam estes débitos;

3. Momento 3 - na Planilha do contribuinte, em 05/08/2016, débito de R\$70.095,00 (amortização parcela 2/4) referente a outro Borderô de nº 12718; no Anexo I da Fiscalização não consta este débito;

1. na Planilha do contribuinte, o Borderô 12718, indica que o cliente “Carlos Alberto Dadona e”, em 22/04/2014, descontou quatro títulos PARC da COFCO, de R\$70.095,00 cada, com vencimentos mensais em 10/07/2016, 10/08/2016, 10/09/2016 e 10/10/2016 totalizando R\$280.380,00, e o Valor Pago foi R\$250.940,10;

4. Momento 4 - na Planilha do contribuinte, em 05/08/2016, débito de R\$381.106,35 (transf para “Carlos Alberto Dadona e” referente a devolução da diferença após amortizações); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como “Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”, na mesma data, conta, com o histórico “Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona”;

1. Nenhum destes Borderôs 12432 e 12718 consta do Anexo II da Fiscalização, referente às operações financeiras, cujas receitas foram autuadas neste processo;

2. também não há prova de que o contribuinte ofereceu as receitas à tributação;

3. Em síntese, em concreto, tem-se que a R.T.S recebeu R\$860.576,35 de créditos da COFCO em 05/08/2016 e, em 08/08/2016, pagou R\$381.106,35 a Carlos Alberto Dadona e; alega que teria pago ao mesmo R\$1.500.222,93 em 16/11/2015 (Valor Pago no Borderô 12432) e R\$250.940,10 em 22/04/2014 (Borderô 12718), não havendo comprovação de tais pagamentos; não apresenta contrato dessas operações; alega que “Carlos Alberto Dadona e” é trustee, ou seja, um intermediário entre a R.T.S e clientes, que sequer são informados;

b. Ordem 2: Momento 1 - créditos no valor total R\$614.242,01, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 08/09/2016, com o histórico “TED -... remet Cofco Brasil S/A”, na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, o mesmo Borderô 12432, com os mesmos dados; e ainda na Planilha do contribuinte, em 08/09/2016, débitos de R\$327.500,00 (amortização parcela 4/6) e R\$81.875,00 (amortização parcial parcela 1/6), todos do Borderô 12432; no Anexo I da Fiscalização não constam estes débitos;

3. Momento 3 - na Planilha do contribuinte, em 08/09/2016, débito de R\$70.095,00 (amortização parcela 3/4) referente a outro Borderô de nº 12718 já descrito; no Anexo I da Fiscalização não consta este débito;

4. Momento 4 - na Planilha do contribuinte, em 09/09/2016, débito de R\$134.772,01 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como "Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa", na mesma data, conta, sendo o histórico "Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona";

1. Reitera-se que nenhum destes Borderôs 12432 e 12718 consta do Anexo II da Fiscalização, referente às operações financeiras, cujas receitas foram au tuadas neste processo;

2. também não há prova de que o contribuinte ofereceu as receitas à tributação;

3. Em síntese, em concreto, tem-se que a R.T.S recebeu R\$614.242,01 de créditos da COFCO em 08/09/2016 e, em 09/09/2016, pagou R\$134.772,01 a Carlos Alberto Dadona; alega que teria pago ao mesmo R\$1.500.222,93 em 16/11/2015 (Valor Pago Borderô 12432) e R\$250.940,10 em 22/04/2014 (Borderô 12718), não havendo comprovação de tais pagamentos; não apresenta contrato dessas operações; alega que "Carlos Alberto Dadona e" é trustee, ou seja, um intermediário entre a R.T.S e clientes, que sequer são informados;

c. Ordem 3: Momento 1 - créditos no valor total R\$683.097,40, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 07/10/2016, com o histórico e "DOC... e TED -... remet Cofco Brasil S/A", na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, o mesmo Borderô 12432, com os mesmos dados; e ainda na Planilha do contribuinte, em 07/10/2016, débitos de R\$327.500,00 (amortização parcela 5/6) e R\$81.875,00 (amortização parcial parcela 1/6), todos do Borderô 12432; no Anexo I da Fiscalização não constam estes débitos;

3. Momento 3 - na Planilha do contribuinte, em 07/10/2016, débito de R\$70.095,00 (amortização parcela 4/4) referente a outro Borderô de nº 12718 já descrito; no Anexo I da Fiscalização não consta este débito;

4. Momento 4 - na Planilha do contribuinte, em 10/10/2016, débito de R\$203.627,40 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como "Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa", na mesma data, conta, sendo o histórico "Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona";

1. Reitera-se que nenhum destes Borderôs 12432 e 12718 consta do Anexo II da Fiscalização, referente às operações financeiras, cujas receitas foram au tuadas neste processo;

2. também não há prova de que o contribuinte ofereceu as receitas à tributação;

3. Em síntese, em concreto, tem-se que a R.T.S recebeu R\$683.097,40 de créditos da COFCO em 07/10/2016 e, em 10/10/2016, pagou R\$203.627,40 a Carlos Alberto Dadona; alega que teria pago ao mesmo R\$1.500.222,93 em 16/11/2015 (Valor Pago Borderô 12432) e R\$250.940,10 em 22/04/2014 (Borderô 12718), não havendo comprovação de tais pagamentos; não apresenta contrato dessas operações; alega que “Carlos Alberto Dadona e” é trustee, ou seja, um intermediário entre a R.T.S e clientes, que sequer são informados;

d. Ordem 4: Momento 1 - créditos no valor total R\$660.477,36, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 08/11/2016, com o histórico e “DOC... e TED -... remet Cofco Brasil S/A”, na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, o mesmo Borderô 12432, com os mesmos dados; e ainda na Planilha do contribuinte, em 08/11/2016, débitos de R\$327.500,00 (amortização parcela 6/6) e R\$81.875,00 (amortização parcial parcela 1/6), todos do Borderô 12432; no Anexo I da Fiscalização não constam estes débitos;

3. Momento 3 - na Planilha do contribuinte, em 09/11/2016, débito de R\$251.102,36 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como “Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”, na mesma data, conta, sendo o histórico “Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona”

1. Reitera-se que o Borderô 12432 não consta do Anexo II da Fiscalização, referente às operações financeiras, cujas receitas foram au tuadas neste processo;

2. também não há prova de que o contribuinte ofereceu as receitas à tributação;

3. Em síntese, em concreto, tem-se que a R.T.S recebeu R\$660.477,36 de créditos da COFCO em 08/11/2016 e, em 09/11/2016, pagou R\$251.102,36 a Carlos Alberto Dadona; alega que teria pago ao mesmo R\$1.500.222,93 em 16/11/2015 (Valor Pago Borderô 12432) e R\$250.940,10 em 22/04/2014 (Borderô 12718), não havendo comprovação de tais pagamentos; não apresenta contrato dessas operações; alega que “Carlos Alberto Dadona e” é trustee, ou seja, um intermediário entre a R.T.S e clientes, que sequer são informados;

e. Ordem 5: Momento 1 - créditos no valor total R\$708.805,96, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 07/12/2016, com o histórico e “DOC... e TED -... remet Cofco Brasil S/A”, na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, em 09/12/2016, débito de R\$708.805,96 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como “Pagamento a

beneficiário não identificado ou sem causa", na mesma data, conta, sendo o histórico "Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona"

1. Não se informa Borderô.

f. Ordem 6: Momento 1 - créditos no valor total R\$175.280,33, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 06/01/2017, com o histórico e "DOC... e TED -... remet Cofco Brasil S/A", na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, em 09/01/2017, débito de R\$175.280,33 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como "Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa", na mesma data, conta, sendo o histórico "Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona";

1. Não se informa Borderô.

g. Ordem 7: Momento 1 - créditos no valor total R\$201.550,18, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 17/04/2017, com o histórico e "TED -... remet Cofco Brasil S/A", na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, em 18/04/2017, débito de R\$201.550,18 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como "Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa", na mesma data, conta, sendo o histórico "Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona";

1. Não se informa Borderô.

h. Ordem 8: Momento 1 - crédito de R\$41.472,90, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 08/05/2017, com o histórico e "TED -... remet Cofco Brasil S/A", na conta 406-5, agência 3386;

2. Momento 2 - na Planilha do contribuinte, em 09/05/2017, débito de R\$41.472,90 (transf CC para CC PJ Carlos Alberto Daladona); no Anexo I da Fiscalização, consta o débito deste valor classificado como "Pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa", na mesma data, conta, sendo o histórico "Transf CC para CC PJ Carlos Alberto Dadona";

1. Não se informa Borderô.

i. Ordem 9: Momento 1 - créditos no total de R\$253.941,10, que constam como depósitos de origem não comprovada no Anexo I da Fiscalização, recebidos no dia 07/06/2017, com o histórico e "TED -... remet Cofco Brasil S/A", na conta 406-5, agência 3386;

1. na Planilha do contribuinte, consta débito de R\$26.841,00, em 07/06/2017, de Juros sobre prorrogações;

2. Uma das autuações contra o contribuinte foi por omissão de receitas de operações financeiras, relativas às operações assim identificadas porque a Fiscalização teve acesso aos documentos, seja apresentados pelo contribuinte, seja mediante circularização;
3. a outra foi de omissão de receitas/depósitos bancários de origem não comprovada, depois de ter sido o contribuinte intimado e reintimado para apresentar justificativas e documentos por mais 9 (nove) meses;
4. assim, a apresentação, depois da ciência dos autos de infração, de justificativas e de documentos internos que evidenciam outras operações de desconto, que não haviam sido informadas à fiscalização, e cujos contratos não apresenta, não podem ser aceitos para cancelar a autuação de omissão de receitas por presunção legal;
5. na verdade, evidencia-se a má-fé do contribuinte que, ao longo de todo o procedimento de fiscalização não apresentou os documentos, apesar de sucessivas prorrogações de prazo, mas os produz 30 dias após cientificado dos autos de infração, na impugnação.

183. (ii) depósitos bancários oriundos de simples transferências entre empresas (E.N.S. x R.T.S); diz que:

Conforme esclarecido pela fiscalização, o Sr. Ricardo de Souza, sócio exclusivo da Autuada (R.T.S. SERVIÇOS E COBRANÇAS EIRELI) era também um dos dois sócios da empresa E.N.S. SOCIEDADE SIMPLES (CNPJ 04.398.008/0001-09), as quais realizaram, entre si, trocas de posições financeiras durante os anos de 2015 e 2016, conforme discriminado em relatório próprio, denominado "transferências".

- a. A argumentação supra vem confirmar que estas empresas atuavam como grupo econômico de fato, não formalizado;
- b. A Resolução CFC 750/93, em seu Art 4º, diz:
 - a. *"O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição".*
- c. significa que cada empresa possui patrimônio independente, mesmo se ambas tem o mesmo sócio, e quaisquer transações entre a E.N.S. e R.T.S devem seguir os procedimentos entre empresas independentes, não sendo admissível *"realizaram, entre si, trocas de posições financeiras"*, o que indica confusão patrimonial e irregularidade;
- d. A R.T.S e a E.N.S., poderiam ter, eventualmente, firmado contrato de mútuo, porém isto sequer foi alegado, e não foi apresentado contrato de mútuo, o qual

envolve custos por parte da mutuária e pagamento de IOF pela mutuante, além de registros contábeis correspondentes - nada disso foi apresentado; se não havia contrato de mútuo, qual o motivo por que a E.N.S. teria transferido recursos para a R.T.S e vice versa? Há comprovação de que este recurso que teria sido recebido da E.N.S. foi declarado?

e. A argumentação da litigante é inaceitável.

184. **(iii) liquidações de cobrança efetuadas pela própria Autuada:** alega que eventualmente pagava ela mesma os títulos que tinha a receber e que estavam inadimplentes, a fim de melhorar os índices de adimplimento da sua carteira de cobrança, e requer a exclusão desses créditos da autuação como “depósito bancário de origem e causa não comprovada”. Anexou a planilha -3 – Cobrança, na qual se analisa:

a. Ordem 1: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Crédito em 15/06/2015, de R\$210.000,00, referente Borderô 12170; Momento 2 - em 13/08/2015, débito de R\$140.000,00 c/c 414-6; Momento 3 – em 15/09/2015, crédito na conta 406-5, referente a liquidação de R\$70.000,00 pela própria R.T.S, e dia 16/09/2015, débito no mesmo valor na conta 414-6; Momento 4 – em 08/10/2015, débito de R\$70.000,00, na conta 414-6 referente Liquidação Saldo Borderô 12170;

2. Na planilha do contribuinte, o Borderô 12170 de 15/06/2015, se refere a NP de R\$210.000,00, vencimento em 07/06/2015 da TEPCO, cliente Rodolfo Mahle, que recebeu líquido R\$201.096,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 - em 15/06/2015, não consta o crédito informado, mas apenas dois “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados”, na conta 406-5, em total bem inferior R\$(18.781,00+54.996,01) e nenhum valor na conta 414-6 (conclui-se que se trata de controle de crédito a receber e não de recebimento em conta bancária); tampouco consta a débito o Valor Pago de R\$201.096,00 informado no Borderô (embora em várias da Ordens conste o Valor Pago como débito em conta, na data do Borderô, evidenciando tratarem-se de operações de descontos de títulos); Momento 2 – “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados” em 13/08/2015, na conta 414-6, crédito de R\$140.000,00, histórico "Liquidação de Cobrança Valor Disponível"; Momento 3 – em 15/09/2015, “Transferência entre contas” débito na conta 406-5, no valor de R\$70.000,00 com o histórico “Pagto Elétron Cobrança R.T.S”, e “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados”, na conta 414-6, no valor de R\$70.000,00 em 16/09/2015, histórico "Liquidação de Cobrança Valor Disponível"; Momento 4 - “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados” na conta 414-6, em 08/10/2015, no valor de R\$70.000,00, histórico "Liquidação de Cobrança Valor Disponível".

4. em síntese, a fiscalização apontou:

1. “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados” na conta 414-6: de R\$140.000,00, em 13/08/2015 e R\$70.000,00 em 16/09/2015, ambos com histórico de recebimentos de cobrança, totalizando R\$210.000,00;
2. “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados” na conta 414-6 de R\$70.000,00, em 08/10/2015, também com o histórico de recebimento de cobrança;
3. “Transferência entre contas” em 15/09/2015, a débito na conta 406-5, no valor de R\$70.000,00 com o histórico “Pagto Elétron Cobrança R.T.S”;
4. A transferência entre contas passível de ser aceita é R\$70.000,00 debitados na conta 406-5 em 15/09/2015, para quitar o mesmo valor, em 16/09/2015, na conta 414-6.

b. Ordem 2: Na planilha do contribuinte: Momento 1 – crédito em 31/08/2015, de R\$114.148,90, referente Borderô 12307; Momento 2 – débito na conta 414-6, no mesmo valor, em 17/09/2015;

1. Borderô 12307 de 31/08/2015, referente NP da CENTR de R\$114.148,90, com vencimento em 28/09/2015, cliente “Marcos Aurélio Pinatti e”; Valor Pago 0,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – não consta crédito (nem débito) deste valor na conta 406-5, nem na conta 414-6 em 31/08/2015;

Momento 2 – consta “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados” na conta 414-6, em 17/09/2015 no valor de R\$196.887,70, histórico “Liquidação de Cobrança, Valor disponível” e não consta qualquer débito;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

c. Ordem 3: Na planilha do contribuinte: Momento 1 – crédito em 31/08/2015, de R\$82.738,80, referente Borderô 12309; Momento 2 – débito na conta 414-6, no mesmo valor, em 17/09/2015;

1. Borderô 12309 de 31/08/2015, referente NP da CENTR de R\$82.738,80, com vencimento em 25/08/2015 (?), “Orlando Pinatti e outro”; Valor Pago 0,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – não consta crédito (nem débito) deste valor na conta 406-5, nem na conta 414-6, em 31/08/2015; Momento 2 – consta “Depósitos bancário de origem e causa não comprovados” na conta 414-6, em 17/09/2015 no valor de R\$196.887,70 (que é resultado da soma de 114.148,90+82.738,80), histórico “Liquidação de Cobrança, Valor disponível” e não consta qualquer débito;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

d. Ordem 4: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Crédito em 20/02/2015, de R\$250.000,00, referente Borderô 11951; Momento 2 - em 30/07/2015, débito de R\$39.022,99 c/c 406-5 ref Liquidação Parcial; Momento 3 – em

24/09/2015, débito de R\$42.704,87 na conta 414,6, ref Liquidação Parcial; Momento 4 – em 23/10/2015, débito de R\$12.675,86, ref Juros sobre prorrogação Borderô 11951, e na mesma data débito de R\$180.948,00, na conta 414-6, ref Liquidação Saldo Devedor;

1. Borderô 11951 de 15/07/2015, referente duas NP da CENTR: R\$170.000,00 e R\$80.000,00, ambas vencíveis em 15/07/2015, cliente José Ricardo Leal Pimenta; Valor Pago R\$222.206,33;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – não consta crédito (nem débito) deste valor na conta 406-5, nem na conta 414-6, em 20/02/2015; e também não consta Valor Pago R\$222.206,33, do Borderô; Momento 2 – não consta;

Momento 3 – consta crédito de R\$42.704, 87 “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada” na conta 414-6 em 24/09/15; Momento 4 – em 23/10/2015, crédito “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada” na conta 414-6, R\$180.948,00;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo os créditos que recebeu na conta 414-6;

e. Ordem 5: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Crédito em 15/06/2015, de R\$200.000,00, referente Borderô 12168; Momento 2 - em 31/07/2015, crédito de R\$10.298,02 de juros sobre prorrogação deste Borderô, e débito deste valor na c/c 406-5 ref Liquidação de Juros sobre prorrogação; Momento 3 – em 07/10/2015, débito de R\$100.000,00 na conta 414-6, ref Liquidação Parcial deste Borderô; Momento 4 – em 06/10/2015, crédito de R\$2.640,00 de juros sobre prorrogação deste Borderô, e débito deste valor na c/c 406-5 ref Liquidação de Juros sobre prorrogação; Momento 5 – em 06/11/2015, crédito de R\$4.800,00 de juros sobre prorrogação deste Borderô, e débito deste valor na c/c 406-5 ref Liquidação de Juros sobre prorrogação;

1. Borderô 11951 de 15/06/2015, referente NP da TERE: R\$200.000,00 vencível em 07/08/2015, cliente Guilherme Arroyo Antunes; Valor Pago R\$191.520,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – Não consta o valor a débito ou crédito em nenhuma das contas, e tampouco o Valor Pago de R\$191.520, do Borderô; Momento 2 - em 31/07/2015 – nada consta; Momento 3 – em 07/10/2015, crédito de R\$100.000,00 “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada” “liquidação de cobrança valor indisponível” na conta 414-6;

Momento 4 – em 06/10/2015, crédito “Depósito bancário de origem não identificada” “Depósito c/c BDN, na conta 406-5, não consta débito neste valor; Momento 5 - em 06/11/2015, crédito “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada” , “Depos entre ags dinheiro o próprio favorecido” , na conta 406-5, não consta débito neste valor, nem nesta nem na conta 414-6;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo os créditos que recebeu na conta 414-6;

f. Ordem 6: Na planilha do contribuinte: Momento 1 – crédito em 30/07/2015, de R\$121.773,97, referente Borderô 12251; Momento 2 – débito na conta 414-6, no mesmo valor, em 24/11/2015;

1. Borderô 12251 de 30/07/2015, referente NP da CENTR de R\$121.773,97, com vencimento em 24/11/2015, cliente “Orlando Pinatti e outro”; Valor Pago 0,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – Não consta o valor a débito ou crédito em nenhuma das contas; Momento 2 – em 24/11/2015, na conta 414-6, crédito de R\$121.773,97, “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada” “liquidação de cobrança valor indisponível;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

g. Ordem 7: Na planilha do contribuinte: Momento 1 – crédito em 30/07/2015, de R\$90.004,50, referente Borderô 12252; Momento 2 – débito na conta 414-6, no mesmo valor, em 22/12/2015;

1. Borderô 12251, de 30/07/2015, referente NP da CENTR de R\$90.004,50, com vencimento em 22/12/2015, cliente “Orlando Pinatti e outro”; Valor Pago 0,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – Não consta o valor a débito ou crédito em nenhuma das contas; Momento 2 – em 22/12/2015, na conta 414-6, crédito de R\$90.004,50, “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada” “liquidação de cobrança valor indisponível;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

h. Ordem 8: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Crédito em 07/01/2015, de R\$1.561.358,30, ref. Borderô 11867, e crédito em 05/06/2015 de R\$772.002,00, ref. Borderô 12151; Momento 2 - em 13/11/2015, “Como não houve a Liquidação dos Bordero 11867 e 12151 é realizado um parcelamento gerando o Bordero 12414”, que corresponde ao lançamento a crédito de R\$2.465.636,45 e aos lançamentos a débito de R\$1.561.358,30 (regresso Borderô 11867, em razão do parcelamento), e de R\$772.002,00, analogamente ref. Borderô 12151; Momento 3 – lançamentos a débito na conta 414-6, ref. a “Liquidação Parcial Borderô 12414 – docs 18 a 23, 26 a 28 e 31 a 32/2015, datados respectivamente de 15/04/2016 a 14/06/2017, totalizando R\$1.349.746,24:

[...]

1. Borderô 11867, de 07/01/2015, ref. cinco NP da ENERG de R\$312.271,66 cada, totalizando R\$1.561.358,30, vencimentos m.E.N.S.ais de 25/08/2015 a 26/12/2015, cliente José Carlos Delfim Miranda; Valor Pago R\$1.227.019,44;

2. Borderô 12151, de 05/06/2015, ref. três CH da ENERG, vencíveis em datas ilegíveis, totalizando R\$772.002,00, cliente José Carlos Delfim Miranda;

Valor Pago R\$700.000,00;

3. Borderô 12414, de 13/11/2015, Total R\$2.465.636,45, cliente José Carlos Delfim Miranda; Valor Pago R\$0,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: não consta nenhum dos valores da tabela de liquidação supra (nem destes valores se somados aos da tabela da Ordem 9, nas mesmas datas);

i. Ordem 9: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Em 25/07/2014, 11/08/2014 e 03/11/2014, respectivamente, Operações Borderôs 11579, 11580 e 11737, e em 13/11/2015, "Como não houveram Liquidações totais dos Bordero 11579, 11580 e 11737 é realizado um parcelamento com o saldo devedor de todos os borderôs, gerando o Borderô 12416; Momento 2 – lançamentos a débito na conta 414-6, ref. a "Liquidação Parcial Borderô 12416 – docs 38 a 43/2015, 45 a 48/2015, 51/2017 e 52/2015, datados respectivamente de 15/04/2016 a 14/06/2017, totalizando R\$711.312,63

[...]

1. Borderô 11579, de 25/07/2014, ref. três NP da ENERG de R\$115.918,03 cada, totalizando R\$347.754,09, vencimentos mE.N.S.ais de 30/03/2015 a 25/05/2015, cliente Antonio Garrido Rebelato; Valor Pago R\$280.000,00;

2. Borderô 11580, de 11/08/2014, ref. três NP da ENERG de R\$198.339,34 cada, vencíveis de 30/03/2015 a 25/05/2015, cliente Antonio Garrido Rebelato; Valor Pago 486.169,38;

3. Borderô 11737, de 03/11/2014, ref. NP da ENERG, de R\$460.988,82, vencível em 11/06/2015, cliente Antonio Garrido Rebelato; Valor Pago 400.000,00;

4. Borderô 12416, de 13/11/2015, Total R\$1.299.383,76, cliente Antonio Garrido Rebelato; Valor Pago R\$0,00;

3. No Anexo I da Fiscalização: não consta nenhum dos valores da tabela de liquidação supra (nem destes valores se somados aos da tabela da Ordem 8, nas mesmas datas);

j. Ordem 10: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Créditos em 20/05/2016, 10/06/2016, 13/06/2016 e 14/06/2016, ref. Respectivamente aos Borderôs 12766, 12795, 12796 e 12797, totalizando R\$3.190.275,00; Momento 2 – débitos na conta 414-6: em 06/03/2017, R\$323.000,00 (Liqui Parc 11/2016 Bord 12766), R\$828.900,00 (Liqui Parc 15/2016 Bord 12795); R\$787.500,00 (Liqui Parc 14/2016 Bord 12796); R\$513.875,00 (Liqui Parc 13/2016 Bord 12797), totalizando R\$2.544.275,00;

1. Borderô 12766, de 20/05/2016, ref. três NP da USINA, de R\$323.000,00 cada, totalizando R\$969.000,00, vencimentos mE.N.S.ais em 20/12/2016, 06/01/2017 e 06/03/2017, cliente Lucila Lucas da Silva; Valor Pago R\$787.237,13;

2. Borderô 12795, de 10/06/2016, ref. NP da USINA de R\$828.90,00, vencível em 05/03/2017, cliente Roberto de Assis Sordi; Valor Pago 657.953,19;

3. Borderô 12796, de 13/06/2016, ref. NP da USINA, de R\$878.500,00, vencível em 06/03/2017, cliente Manoel Vítor Contim; Valor Pago 699.344,57;

4. Borderô 12797, de 11/06/2016, ref. NP da USINA, de R\$513.875,00, vencível em 05/03/2017, cliente Carlos Roberto de Aquino; Valor Pago 409.472,73;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – Não constam os valores seja a débito seja a crédito, em nenhuma das contas; Momento 2 – em 06/03/2017, na conta 414-6, crédito de R\$2.544.275,00, “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada”, “liquidação de cobrança valor disponível;

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

k. Ordem 11: Na planilha do contribuinte: Momento 1 - Crédito em 12/01/2018 ref. Borderô 13798, R\$511.419,57; Momento 2 – débito na conta 406-5 em 26/02/2018, R\$12.421,36 (Liqui Juros deste Borderô); Momento 3 – débitos na conta 406-5 em 29/03/2018, no total de R\$99.836,21 (Liqui Juros + principal deste Borderô); Momento 4 – débitos na conta 406-5 em 12/04/2018, no total de R\$85.236,59 (Liqui parcial deste Borderô);

Momento 5 – débito na conta 414-6 em 14/05/2018, R\$85.236,59 (Liqui parcial deste Borderô); Momento 6 – débitos na conta 406-5 em 30/7/2018, no total de R\$255.709,79 (Liqui deste Borderô);

1. Borderô 13798, de 12/01/2018, ref. duas NP da COPLA, de R\$255.709,79 cada, totalizando R\$511.419,57, vencimentos mensais em 26/02 e 26/03/2018, cliente “Sérgio Donizetti Pavani e”; Valor Pago R\$487.280,56;

3. Haja vista menção a este cliente cabe destacar que o Borderô 13798, do cliente “Sérgio Donizetti Pavani e” não foi objeto de autuação como receitas financeiras omitidas, não constando do Anexo II – Receitas operações Borderôs RTS”;

4. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – Não consta o valor nem a débito, nem a crédito; consta a débito o valor de R\$487.280,56 de Valor Pago do Borderô 13798 em 12/01/2018; Momento 2 – em 26/02/2018, constam a crédito R\$12.421,36 “Depósitos bancários de origem e causa não comprovada”, “TED – Transf El Disp Remet Coplasa Ac e Alc Ltd” – portanto, não foi pago pela RTS; Momento 3 – 29/03/2018. nada consta; Momento 4 – nada consta; Momento 5 – em 14/05/2018, R\$85.236,59, crédito na conta 414-6 “Depósito bancário de origem não identificada” “liquidação de cobrança valor indisponível;

5. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

l. Ordem 12: Na planilha do contribuinte: Momento 1 – crédito em 10/05/2016, de R\$208.000,00, referente Borderô 12745; Momento 2 – crédito em

12/12/2016, de R\$600.000,00, referente Borderô 13129; Momento 3 – débitos na conta 406-5, em 05/05/2017, de R\$208.000,00 (ref liquidação Borderô 12745) e R\$100.000,00 (ref. Liqu. Parcial Borderô 13129);

1. Borderô 12745 de 10/05/2016, referente NP da SAU de R\$208.000,00, com vencimento em 05/05/2017, cliente Paulo Roberto Bizagio; Valor Pago R\$150.592,00;

2. Borderô 13129 de 12/12/2016, referente seis PARC da USINA de R\$100.00,00 cada, com vencimentos mensais de 05/05/2017 até 06/10/2017, cliente Lucila Lucas da Silva; Valor Pago R\$497.726,66;

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 e Momento 2 – Não constam os valores dos créditos informados, nem a débito, nem a crédito em nenhuma das contas; mas constam, a débito na conta 406-5: em 10/05/2016, o Valor Pago de 150.592,00, "TED DIF TIT H BANK DEST PAULO ROB BIZAGI", e em 12/12/2016, débito de Valor Pago R\$497.726,66 "TED DIF TIT H BANK DEST LUCILA LUCAS DA SILV"; Momento 3 - os valores de liquidação que a Litigante informa constam a crédito no montante único de R\$308.000,00, na conta 414-6, em 05/05/17, "Depósitos bancários de origem e causa não comprovada", "Liquidação de cobrança, Valor indisponível"

4. Não há elemento que confirme que a RTS tenha pago ela mesmo o crédito que recebeu na conta 414-6;

m. Ordem 13: Na planilha do contribuinte: Momento 1 – crédito em 15/06/2016, de R\$4.100.00,00, referente Borderô 11762; Momento 2 – crédito em 26/04/2016, de R\$820.000,00, (liquid pela própria R.T.S – docto 05/2014, na conta 414-6); Momento 3 – débito na conta 414-6, em 27/04/2016, de R\$820.000,00 (Entrada pela liquidação própria R.T.S, Docto 05/2014);

1. Borderô 11762 de 11/11/2014, referente cinco NP da USINA de R\$820.000,00 cada, com vencimentos mensais de 10/06/2015 a 13/10/2015, total de R\$4.100.000,00, cliente Alta Paulista Ind e Com; Valor Pago R\$1.839.918,36.

3. No Anexo I da Fiscalização: Ref Momento 1 – Não consta o valor nem a débito, nem a crédito em nenhuma das contas (quanto ao Valor Pago em 11/11/2014, a planilha fiscal não abrange o ano 2014); Momento 2 – em 26/04/2016, consta o crédito de R\$820.000 como "Transf Mesma Titularidade", na conta 406-5, e na mesma data e conta, o débito no mesmo valor "Pagto Eletron Cobrança RTS"; e na conta 414-6, na mesma data consta o débito dos R\$820.000,00 como "Transf Mesma Titularidade", e data (26 ou 27/04/2016), o crédito "Depósitos bancários de origem e causa não comprovada", "Liquidação de cobrança, Valor disponível" deste valor;

4. Os registros supra evidenciam que o pagamento efetuado a partir da conta 406-5 se deu com recursos que a RTS transferiu a partir da conta 414-6; no entanto, o pagamento do mesmo valor feito na conta 414-6, não, e a autuação se deu em relação a esta conta, cabendo manter a autuação.

185. (iv) estornos de lançamentos bancários e devoluções de cheques. São 30 (trinta) casos que explicita na planilha que anexou; relata-se a seguir, a conclusão a respeito de cada Ordem (conforme denomina a Litigante):

Ordem	CONTA	DATA	C/D	VALOR	HISTÓRICO NO EXTRATO	Anexo I – Fiscalização	Conclusão
1	3386-406-5	30/06/2015	C	5.041,54	DEPOSITO C/C BDN Aq00036 maq006118seq09228 - Fls	(1)	
	3386-406-5	01/07/2015	D	5.041,54	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Maior		(a)
2	3386-406-5	28/09/2015	C	46.631,26	DEPOSITO C/C BDN Ag00036 maq019385seq06889	(2)	
	3386-406-5	28/09/2015	D	46.631,26	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
3	3386-414-6	15/10/2015	C	99.999,00	DEPOSITO C/C BDN Ag06680 maq036298seq03414	(1)	
	3386-414-6	15/10/2015	D	99.999,00	PERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Maior		(a)
4	3386-414-6	16/10/2015	C	99.900,00	DEPOSITO C/C BDN Ag00036 maq011913seq05118	(2)	
	3386-414-6	16/10/2015	D	99.900,00	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Maior		(a)
5	3386-414-6	23/10/2015	C	99.000,00	DEPOSITO C/C BDN Ag00036 maq011913seq09532	(1)	
	3386-414-6	23/10/2015	D	99.000,00	OPERACAOIRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Maior		(a)
6	3386-406-5	27/05/2016	C	34.803,00	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS E.	(1)	
	3386-406-5	30/05/2016	D	34.803,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
	3386-414-6	02/06/2016	C	34.803,00	DEPOSITO C/C BDN Aqs0036 maq011913seq04507	(1)	
	3386-414-6	03/06/2016	D	34.803,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* CHQ.S/FUNDOS 2A.APRES.		(a)
7	3386-414-6	10/08/2016	C	51.298,96	DEPOSITO C/C BDN Ag00036 maq011912seq03176	(1)	
	3386-414-6	10/08/2016	D	51.298,96	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
8	3386-414-6	17/11/2016	C	10.162,00	DEPOSITO C/C BDN Aqs0036 maq011913seq03904	(1)	
	3386-414-6	17/11/2016	D	10.162,00	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
9	3386-414-6	29/12/2016	C	17.433,23	DEPOSITO C/C BDN Aqs0036 maq019385seq05073	(1)	
	3386-414-6	29/12/2016	D	17.433,23	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
10	3386-414-6	08/02/2017	C	60.100,27	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS E.	(1)	
	3386-414-6	08/02/2017	D	60.100,27	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* BLOQUEIO JUDICIAL/BACEN		(a)
11	3386-406-5	07/03/2017	C	4.566,00	TED DEVOLVIDA*	(1)	
	3386-406-5	07/03/2017	D	4.566,00	Transf CC para CC PJ MAURO DE JESUS GARCIA		(a)
12	3386-414-6	08/03/2017	C	60.100,00	DEPOSITO C/C BDN Aqs0036 maq011912seq09739	(1)	
	3386-414-6	09/03/2017	D	60.100,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
13	3386-406-5	17/03/2017	C	18.833,44	TED DEVOLVIDA*	(1)	
	3386-406-5	17/03/2017	D	18.833,44	TED DIF.TITUL.CC H.BANK DEST .NEUSA MARLI SIMONETT		(a)
14	3386-414-6	22/03/2017	C	10.631,23	DEPOSITO C/C BDN Aqs2044 maq018741 seq07043	(1)	
	3386-414-6	22/03/2017	D	10.631,23	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
15	3386-414-6	29/03/2017	C	2.255,75	DEPOSITO C/C BDN Aqs0561 maq034705seq04803	(1)	
	3386-414-6	29/03/2017	D	2.255,75	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope a Maior		(a)
16	3386-406-5	30/06/2015	C	5.041,54	DEPOSITO C/C BDN Aq00036 maq006118seq09228	(1)	
	3386-406-5	01/07/2015	D	5.041,54	OPERACAOIRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Maior		(a)
17	3386-406-5	02/05/2017	C	160.000,00	TED DEVOLVIDA*	(1)	
	3386-406-5	02/05/2017	D	160.000,00	TED DIF.TITUL.CC H.BANK DEST .JOSE JOAQUIM F.DE ME		(a)

18	3386-406-5	02/05/2017	C	160.000,00	TED DEVOLVIDA*	(1)	
	3386-406-5	02/05/2017	D	160.000,00	TED DIF.TITUL.CC H.BANK DEST . JOSE JOAQUIM F.DE ME		(a)
19	3386-414-6	13/10/2017	C	12.835,70	DEPOSITO C/C BDN Ags0036 maq011913seq03491	(1)	
	3386-414-6	13/10/2017	D	12.835,70	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
20	3386-414-6	13/11/2017	C	12.681,40	DEPOSITO C/C BDN Ags0036 maq011912seq08405	(1)	
	3386-414-6	13/11/2017	D	12.681,40	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Cheque(s) Irregular(es)		(a)
21	3386-414-6	13/12/2017	C	88.871,90	DEPOSITO C/C BDN Ags2044 maq018739seq04887	(1)	
	3386-414-6	13/12/2017	D	88.871,90	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
22	3386-406-5	12/01/2018	C	30.790,40	TED DEVOLVIDA* 02-AG.OU CTA DEST. INVALIDA	(1)	
	3386-406-5	12/01/2018	D	30.790,40	TED DIF.TITUL.CC H.BANK DEST. REGINALDO ERTHAL		(a)
23	3386-414-6	15/06/2018	C	207.565,78	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS E.	(1)	
	3386-414-6	18/06/2018	D	107.565,78	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* 11-CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
	3386-414-6	18/06/2018	D	100.000,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* 11-CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
24	3386-406-5	19/09/2018	C	42.500,00	TED DEVOLVIDA* 02-AG.OU CTA DEST. INVALIDA	(1)	
	3386-406-5	19/09/2018	D	42.500,00	TED DIF.TITUL.CC H.BANK DEST . RENATO FERIZOLLA DIA		(a)
25	3386-414-6	27/09/2018	C	50.000,00	DEPOSITO C/C BDN Ags0036 maq011913seq02610	(1)	
	3386-414-6	27/09/2018	D	50.000,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* 11-CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
26	3386-406-5	02/10/2018	C	26.198,54	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS E.	(1)	
	3386-406-5	03/10/2018	D	26.198,54	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* 11-CHQ.S/FUNDOS 1 A. APRES.		(a)
27	3386-414-6	10/10/2018	C	5.756,65	DEPOSITO C/C BDN Ags0036 maq011914seq01111	(1)	
	3386-414-6	10/10/2018	D	5.756,65	OPERAÇÃO IRREGULAR BDN Conteúdo do Envelope A Menor		(a)
28	3386-414-6	18/10/2018	C	30.622,50	DEPOS ENTRE AGS CHEQUE R.T.S. SERVICOS E COBRANCAS E.	(1)	
	3386-414-6	19/10/2018	D	30.622,50	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO* 11-CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
29	3386-414-6	24/10/2018	C	13.923,00	DEPOSITO C/C BDN Ags0036 maq011914seq08331	(1)	
	3386-414-6	25/10/2018	D	13.923,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO * 11-CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
30	3386-414-6	26/10/2018	C	13.662,00	DEPOSITO CHEQUE C/C-BDN AG00036MAQ011913SEQ07917	(1)	
	3386-414-6	29/10/2018	D	13.662,00	DEVOL.CHEQUE DEPOSITADO * 11-CHQ.S/FUNDOS 1A.APRES.		(a)
(1) Depósitos bancários de origem e causa não comprovados							
(a) Estorno confirmado							
Total a excluir R\$1.516.008,09							

186. **(v) Outros depósitos:** invoca a verdade material e apresenta planilha “Depósitos Bancários Outros”, que se analisa a seguir (Sumarizaram-se os dados na planilha v. Outros Depósitos, pág. 13.219):

- a. Constam 33 (trinta e três) operações ou Ordens;
- b. Ordem 1: Momento 1 – em 15/06/2015, registra crédito de R\$2.124.112,30 ref Borderô 13771; Momento 2 – em 20/03/2018, registra débito de R\$1.220.171,14, na conta 406-5, restando o saldo credor de R\$903.941,16;
 - a. Borderô 13771 de 27/12/2017, referente a: PARC de R\$903.941,16 vencível em 20/03/2018 da COFCO, e CH de R\$1.220.171,14 vencível em 20/03/2018 de IONE, totalizando R\$2.124.112,30; cliente Ione Maria Gabriel Taques; Valor Pago R\$2.011.733,33;

2. No Anexo I da Fiscalização, não consta crédito ou débito de R\$2.124.112,30, em 15/06/2015; em 20/03/2018, consta o crédito de R\$1.220.171,14 de “TED – Transf Elet Dispon Remet Ione Maria Gabriel T”; não consta qualquer débito de Valor Pago de R\$2.011.73,33 na data do pagamento à cliente em 27/12/201, conforme o Borderô; pesquisando-se pelo valor, também não se localizou tal débito em nenhuma das contas, em outra data, ou seja, o Valor Pago não consta dos extratos bancários;

3. Conclui-se que a Litigante afirma que, com base no Borderô 13771, contabilizou (sic) ou pelo menos registrou em controles internos, em 27/12/2017 (estranhamento a data do crédito que apontou é 15/06/2015), o crédito a que teria direito de R\$2.124.112,30, referente a uma parcela da empresa COFCO e um cheque emitido, ambos da cliente IONE, e que, em 27/12/2017, pagou a esta cliente R\$2.011.733,32, pelo desconto destes dois títulos – no entanto este Valor Pago não consta das contas bancárias, ou seja, não há comprovação; já o crédito de R\$1.220.171,14, em 20/03/2018, consta da conta 406-5, ou seja, a cliente IONE teria saldado o valor do CH (de sua própria emissão, que era uma parte do empréstimo que tomou da R.T.S), na data do respectivo vencimento;

4. Pesquisou-se no “Anexo II – Receitas operações borderôs da R.T.S”, da Fiscalização, onde estão detalhadas as operações financeiras cujos resultados foram autuados como receita omitida, e não consta cliente Ione Maria Gabriel Taques, ou seja, o resultado desta operação não foi autuado;

5. Em síntese, o valor do crédito de R\$1.220.171,14, em 20/03/2018, recebido de Ione Maria Gabriel Taques, seria o pagamento parcial da operação de desconto – no entanto, esta cliente não consta entre as operações financeiras autuadas pela R.T.S e não há informação se o ganho com esta operação foi oferecido à tributação; e acima de tudo, a R.T.S, que desde 10/07/2019 (TIF nº 05); e em 27/08/2019 (TIF nº 06); em 28/10/2019 (TIF nº 07); em 06/12/2019 (TIF nº 08), e em 06/02/2020 (TIF nº 09 e 10), veio sendo intimada a justificar os créditos e a apresentar extratos faltantes e, apesar de todos estes prazos, frutos de pedidos de prorrogação, não apresentou as justificativas que ora expõe na impugnação em 01/07/2020, um ano depois da primeira intimação e mais de um ano desde o início da fiscalização em 04/2019 na R.T.S e muito mais tempo desde a fiscalização na sucedida a E.N.S.;

6. Como relatado, o contribuinte, apesar de sucessivamente intimado para tanto, apenas apresentou quantidade ínfima (seis) contratos; outros contratos foram obtidos pela fiscalização mediante circularização de uma amostra dos clientes (haja vista que o procedimento fiscal trata-se de uma auditoria, não sendo possível examinar o universo todo) – as receitas identificadas nestas operações foram autuadas como tal, relacionadas no Anexo II ao auto de infração; e o contribuinte, na impugnação 30 (trinta) dias após autuado, apresenta documento interno que é o Borderô, e não apresenta contrato onde

constaria a formalização da alegada operação cuja receita não consta que tenha sido oferecida à tributação e tampouco tal operação foi informada à fiscalização e não consta entre as receitas omitidas autuadas como “Receitas operações borderôs da R.T.S” (Anexo II ao auto de infração), depois de este crédito ter sido autuado como “Depósito Bancário de origem e causa não comprovado”; assim, não se justifica o cancelamento da autuação. Por isso, cabe manter a autuação como “Depósito Bancário de origem e causa não comprovados”.

c. Ordens 2 a 33: Planilharam-se os dados das operações na planilha v. Outros Depósitos, anexada à pág. 13.219, onde se observou que:

2. a Ordem 3, parte da Ordem 15 e as Ordens 25 e 26, se referem a operações, cujos resultados foram autuados constando do Anexo II - “Receitas operações borderôs da R.T.S”, assim, devem ser excluídos da autuação “Omissão de receitas de depósitos de origem e causa não comprovados” (Anexo I do auto de infração), os depósitos/créditos:

1. Ordem 3, Borderô 13588, 07/2018 – R\$1.227.171,44;
2. Parte Ordem 15, Borderô 13228, 02/2017 – R\$458.555,37;
3. Ordem 25, Borderô 13074, 03/2017 – R\$59.123,70 + R\$59.334,30;
4. Ordem 26, Borderô 13327, 08/2017 – R\$72.552,00.

3. Dos 33 Borderôs, identificaram-se nos extratos da Autuada, os débitos relativos ao Valor Pago ao cliente, no momento da emissão do Boderô de apenas 4 (quatro): a Ordem 14, a parte autuada como operação financeira da Ordem 15, a Ordem 22, e a Ordem 25 autuada como operação financeira;

4. Dos 81 depósitos, em 30, o depositante foi a própria R.T.S (Dep entre Agências Cheque R.T.S, ou Dep entre Agências Dinheiro R.T.S); somente 35 estão identificados como nome dos clientes, entre os quais as operações que foram autuadas como receitas de operações financeiras, os demais se trata de DEP C/C;

5. Excetuadas as Ordens cujos resultados foram autuados como receita omitida de operações financeiras, não há prova de que as demais tenham sido oferecidas à tributação pela R.T.S.

6. O conjunto de Borderôs e registros nos extratos sugere que pelo menos 35 se trata de operações de desconto, conclui-se, dada a apresentação das justificativas apenas depois da ciência dos autos de infração, que:

1. Uma das autuações contra o contribuinte foi por omissão de receitas de operações financeiras, relativas às operações assim identificadas porque a Fiscalização teve acesso aos documentos, seja apresentados pelo contribuinte, seja mediante circularização;

2. a outra foi de omissão de receitas/depósitos bancários de origem não comprovada, depois de ter sido o contribuinte intimado e reintimado para apresentar justificativas e documentos por pelo menos 9 (nove) meses;

3. assim, a apresentação, depois da ciência dos autos de infração, de justificativas e de documentos internos que evidenciam outras operações de desconto, que não haviam sido informadas à fiscalização, e cujos contratos não apresenta, não podem ser aceitos para cancelar a autuação de omissão de receitas por presunção legal;

4. na verdade, evidencia-se a má-fé do contribuinte que, ao longo de todo o procedimento de fiscalização não apresentou os documentos, apesar de sucessivas prorrogações de prazo, mas os produz 30 dias após cientificado dos autos de infração, na impugnação.

3.6 MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA.

187. Dados os fatos descritos, que evidenciaram o dolo, sonegação, fraude e conluio, devido à omissão de vultosas receitas de operações de desconto, e de depósitos de origem não esclarecida; deixar a empresa no nome de Ricardo de Souza, interposta pessoa e testa de ferro, omitir o nome de Wolney de Medeiros Arruda Filho, como real sócio e administrador das empresas; desvios de recursos para o mesmo; transferência das empresas patrimoniais Grupo WAF e Grupo W (cujos patrimônios se originaram desses recursos), para titularidade de filho menor; a Atuada desenvolveu operações caracterizadas como de instituição financeira, porém, seu objeto social era a atividade de cobrança e a esse título, optou pelo lucro presumido e não enviou o SPED – ECD, a que estava obrigada.

188. Deixou de transmitir à base do SPED a Escrituração Contábil Digital – ECD e deixou de fornecer à fiscalização os arquivos digitais da escrituração contábil, validados.

189. Deixou de apresentar os contratos relativos à quase totalidade das operações de desconto (apresentou 6, enquanto realizou operações com mais de 70 clientes) cite-se, pág. 1.606, Relatório Fiscal:

O contribuinte apesar de sucessivamente intimado a apresentar os contratos, deixou de apresentá-los, num evidente intuito de embaraçar a fiscalização, limitando-se a fornecer somente uma parcela insignificante dos contratos existentes (vide fls. 95 a 145). Após o procedimento de circularização a clientes, constatou-se que os contratos omitidos representam operações de compra de direitos creditórios, cujas receitas foram

sonegadas. Isto é, os lançamentos da contabilidade não estão comprovados com documentos hábeis e idôneos. Adicionalmente, o contribuinte deixou de comprovar a

origem e causa de vultosos depósitos bancários.

190. Não atendeu às intimações para comprovar os beneficiários dos R\$121.758.124,73 de pagamentos a beneficiários não identificados, listados no Anexo I; apesar de intimada e reintimada, não comprovou a origem da quase totalidade dos valores que recebeu em suas contas bancárias, que foram objetos de autuação por presunção legal, como receitas omitidas.

191. E tais atos foram realizados em conluio pelas pessoas e empresas descritas, no grupo empresarial e responsáveis solidárias, e justificam a qualificação (150%) e agravamento (aumento em 50%) da multa de ofício aplicada (art. 44, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

192. Os Litigantes apontam o percentual de multa aplicado de confiscatório, portanto, contrário à Constituição Federal de 1988 – CF de 1988. Contudo, a multa aplicada está em consonância com a legislação vigente. Por outro lado, cabe esclarecer quanto a acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação que, não compete à Delegacias da Receita Federal de Julgamento apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

3.7 MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE ENTREGA DA ECD

193. Quanto à multa regulamentar de R\$1.416.323,05 devido ao descumprimento do prazo estabelecido para a apresentação da Escrituração Contábil Digital – ECD, fato gerador em 31/05/2019, apresentou Acórdão da CSRF pág. 13.133, referente a afastamento de multa por atraso ou falta de apresentação de arquivos magnéticos, quando consta dos autos petição do contribuinte colocando à disposição da fiscalização arquivos em formato distinto.

194. O teor do citado Acórdão não se aplica ao presente caso, em que a própria R.T.S, não contesta o fato de que não tinha escrituração contábil, o que confirma à pág. 13.158, na sua impugnação, e nem colocou arquivos de formato distinto à disposição.

195. Pelo contrário, conforme o Relatório de Fiscalização:

De fato, a empresa foi constituída para cobranças de títulos de crédito de terceiros, razão pela qual o regime tributário optado pelo contribuinte à época foi o do lucro presumido. O próprio sócio realizava às atividades necessárias, sem o auxílio de funcionários, tendo deixado de comunicar ao contador as operações realizadas, o que está sendo providenciado. Por tal razão, não se entregou às declarações fiscais exigidas no período (ECD/SPED). (...)

Em 05/04/2019, o contribuinte é cientificado do início do fiscal por meio do TIPF e intimado a apresentar o que se discrimina

(...)

7 - Transmitir a Escrituração Contábil Digital ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), sem prejuízo da aplicação das multas previstas no art. 11 da IN RFB 1774/2017. Período: 01/01/2014 a 31/12/2017. Prazo: 20 dias. (...)

(...)

8 - Na hipótese de recusa da transmissão da Escrituração Contábil Digital à base do SPED, apresentar os arquivos de registros contábeis, em meio digital, conforme item 4.1 do Ato Declaratório Executivo da Coordenação-Geral de Fiscalização da SRF n° 15, de 23/10/2001 (redação do ADE/Cofis/RFB n° 25/2010). No caso de falta de apresentação dos arquivos de registros contábeis, cumprimento fora do prazo, omissão ou prestação incorretas das informações solicitadas, serão aplicadas as penalidades previstas no art. 12 da Lei n° 8.218/1991. Período: 01/01/2014 a 31/12/2017. Prazo: 20 dias.

Em 29/05/2019, o contribuinte é intimado por meio do TIF n° 04 a cumprir o que se discrimina abaixo e reintimado a cumprir exigências do TIPF, do TDF n° 01 e TIF n° 03, no prazo de 20 dias.

1. Recibo de transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD), instituída pela Instrução Normativa RFB n° 787, de 19 de novembro de 2007, por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto n° 6.022, de 22 de janeiro de 2007 - De 01/01/2014 até 31/12/2018

2. Demonstrar a transmissão ao sistema do SPED da retificadora da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com base no regime de apuração pelo lucro real, tendo em vista o contribuinte estar obrigado à essa sistemática. - De 01/01/2014 até 31/12/2018

3. Arquivo, em meio digital, representativo do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) - De 01/01/2014 até 31/12/2018

Em 18/06/2019, o contribuinte atendendo ao TIF n° 04 fornece os seguintes elementos e esclarecimentos.

Termo de Diligência Fiscal n° 01

1 - Demonstrar a transmissão da ECD ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). no caso de efetivamente exercer as atividades de obrigatoriedade: conforme já esclarecido, os próprios sócios realizavam às atividades necessárias, sem o auxílio de funcionários, o que prejudicou a própria transmissão das informações ao contador e, conseqüentemente, a entrega das declarações fiscais necessárias (ECD/SPED). De qualquer maneira, considerando que a abertura da empresa permitia a apuração do resultado fiscal pelo lucro presumido e não tendo havido distribuição de lucros no período, manteve-se o mesmo critério para os períodos posteriores, sendo impossível, neste momento, promover-se a entrega do ECD à base do SPED, conforme o relatório de inconsistência ora anexado. Tão logo seja possível, apresentaremos à fiscalização.

196. Porém, quando do encerramento da fiscalização, não havia apresentado, e tampouco na impugnação.

197. E conclui o Relatório de Fiscalização:

A R.T.S. apesar de intimada e reintimada deixou de transmitir a escrituração contábil à base do SPED ou de apresentá-la à fiscalização, ficando sujeita a multa pela falta de entrega da escrituração contábil digital.

198. O contribuinte, apesar de constar do contrato social:

“Cobranças e recebimentos extrajudiciais por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pago, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobranças ou recebimento e outros serviços correlatos de cobrança ou recebimento”.

199. Afirma que desenvolvia a atividade de factoring e não de instituição financeira; eis que, mesmo a atividade de factoring obriga o contribuinte à apuração pelo lucro real (e não pelo lucro presumido, pelo qual optou, indevidamente, a Autuada); e sendo obrigada ao lucro real, também é à escrituração contábil, que não entanto, não realizou; não transmitiu ECD nem ECF completa (LALUR) e tampouco colocou à disposição da fiscalização escrituração em outro meio.

200. Portanto, procede a aplicação da multa regulamentar.

[...]

3.9 GRUPO ECONÔMICO

206. Às págs. 11.608/11.659, o Autuante relata porque concluiu tratar-se de grupo econômico de fato formado pela empresa operacional Plantae If, que declarava e recolhia tributos, e as empresas de fachada E.N.S. e R.T.S., que sonegavam, e que a prática era registrar as operações na E.N.S. e R.T.S; e que a amostragem efetuada evidenciou operações equiparadas às de instituição financeira por exigirem garantias nas operações de desconto de títulos, e eram exercidas irregularmente sem autorização do Banco Central; que o grupo abrange também as empresas patrimoniais Grupo WAF e Grupo W, e a operacional Foregon.com, todas beneficiárias ocultas de vultosos recursos desviados da E.N.S. e da R.T.S.

[...]

3.9.7 Grupo Econômico. Conclusões neste voto.

245. Wolney de Medeiros Arruda Filho e Ricardo de Souza foram sócios da E.N.S. (empresa dedicada a serviços de cobrança, porém sem funcionários) desde 2001, até 15/05/2012, quando Wolney de Medeiros Arruda Filho se retirou e ingressou nomeado como único administrador Everaldo do Nascimento Silva identificado como interposta pessoa.

246. Coincidindo com a saída de Wolney de Medeiros Arruda Filho da E.N.S., foi constituída por Ricardo de Souza, a firma individual R.T.S, também dedicada a efetuar cobrança, também sem funcionários próprios.

247. A conclusão fiscal foi de que a E.N.S. e, em seguida a R.T.S, empresas sem empregados, eram usadas pela Plantae IF nas operações de descontos e de empréstimos em que atuavam junto aos clientes, funcionários da Plantae IF e Wolney de Medeiros Arruda Filho.

248. Wolney de Medeiros Arruda Filho(sócio majoritário) e Ricardo de Souza são sócios da Foregon (empresa intermediadora de cartões de crédito e da área de informática) desde 11/10/2004, até o momento; a Foregon foi convertida em S/A fechada desde 18/03/2019, na qual Wolney de Medeiros Arruda Filho é sócio controlador.

249. Wolney de Medeiros Arruda Filho e Ricardo de Souza também foram sócios na Plantae IF, empresa factoring, junto ainda com Antonio Carlos Shiro Hachisuca, desde antes de 18/10/2005; Ricardo de Souza se retirou em 08/03/2013, continuando como sócios Wolney de Medeiros Arruda Filho (administrador) e Antonio Carlos Shiro Hachisuca.

250. Wolney de Medeiros Arruda Filho e esposa constituíram em 07/05/2013 a Grupo W e em 29/01/2015, a Grupo WAF, empresas de participação em outras sociedades e administração de imóveis próprios e/ de terceiros, cuja titulariedade repassaram ao filho menor em 03/2019, porém mantendo usufruto popder de decisão e sendo Wolney o administrador.

251. A fiscalização identificou que tanto a E.N.S. como a R.T.S tiveram movimentação financeira incompatível com as receitas declaradas, intimou-as a justificar a origem dos valores recebidos e, uma vez não justificados, a autuação contra a E.N.S. e em seguida contra a R.T.S que ora se analisa; a fiscalização também identificou que ambas transferiram recursos para a GrupoW, GrupoWAF e Foregon, além de efetuarem pagamentos de despesas de Wolney de Medeiros Arruda Filho e seus familiares; identificou que funcionários registrados na Plantae IF negociavam com os clientes, operações que eram registradas como próprias pela E.N.S. e R.T.S e que as correspondentes receitas não eram declaradas

252. Verificou que além de atuarem na atividade de factoring (à qual não estavam autorizadas) foram além, atuando em empréstimos a terceiros garantidos por Notas Promissórias emitidas por estes terceiros (seus clientes), ou seja, em atividade de instituição financeira, ou seja, atuação de forma não autorizada no mercado financeiro e identificou confusão patrimonial, entre estas pessoas jurídicas e físicas, bem como identificou Wolney de Medeiros Arruda Filho como detentor das decisões deste grupo econômico não formalizado de empresas.

[...]

254. Do exposto, evidencia-se que se tratava de grupo econômico não formalizado, que atuava sob o mesmo comando, com confusão patrimonial entre as empresas e liderado por Wolney de Medeiros Arruda Filho.

3.10 RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

3.10.1 Wolney de Medeiros Arruda Filho. pág. 1.609

256. Foi responsabilizado com base no art. 135, III do CTN.

257. Às págs. 11.609/11.610, o Autuante descreveu e elaborou um gráfico onde representa as relações de Wolney de Medeiros Arruda Filho, com as empresas do grupo, nas quais é administrador e representante legal, exceto a E.N.S. (onde foi substituído pela interposta pessoa Everaldo Nascimento Silva) e R.T.S, que deu contibuidade às operações da E.N.S., a partir de 2016.

258. Decree o Relatório Fiscal ainda, além dos fatos que evidenciaram que comandava o grupo econômico de fato, que:

a. Usou Ricardo de Souza como interposta pessoa, como sedno sócio e administrador, no contrato social da R.T.S, no qual ele mesmo Wolney de Medeiros Arruda Filho não figura;

b. cedeu e transferiu, em março de 2019, durante o curso da ação fiscal, a título de doação, a favor do filho dele, Theo Avila de Robertis Arruda, nascido em 08/03/2005, a propriedade de todas as quotas nas empresas patrimoniais Grupo WAF Participações (vide contrato às fls. 9190 a 9242) e Grupo W Participações (vide contrato às fls. 9683 a 9727), num evidente intuito de frustrar a cobrança do crédito tributário da E.N.S. e R.T.S.;

c. pagamentos que recebeu da E.N.S. e R.T.S: págs. 11.704/11.711, despesas pessoais e de aquisições de bE.N.S. de Wolney de Medeiros Arruda Filho, de Wolney de Medeiros Arruda (pai), Maria Eunice de Ávila (sogra); Carla Zamora Medeiros de Arruda Gregolin, da Foregon.com, da empresa BGWD Agropecuária, de aquisição de veículo Volvo e taxas de licenciamento de veículo de Wolney de Medeiros Arruda Filho.

259. Estes fatos e demais relatados nos autos apontam ser Wolney de Medeiros Arruda Filho o dirigente de fato do grupo empresarial e, haja vista a interposição de pessoa na E.N.S., bem com o desenvolvimento pela E.N.S. e R.T.S de atividade de factoring não constante dos seus objetos sociais e, adicionalmente, empréstimos lastreados por NP dos clientes dadas em garantia, ou seja, operações financeiras às quais as empresas não estavam autorizadas pelo Banco central, são elementos suficientes para a caracterização da responsabilidade solidária com base no art. 135, III do CTN.

3.10.2 *Plantae IF Fomento Comercial Ltda, Grupo W Participações Ltda, Grupo WAF Imóveis, Participações e Empreendimentos Ltda, Foregon Com S/A*

260. As empresas que constituem o grupo empresarial comandado por Wolney de Medeiros Arruda Filho foram responsabilizadas solidariamente, com base no art. 124, I do CTN. [...]

[...]

[...] caracteriza-se a responsabilidade baseada no interesse comum, do art. 124, I do CTN, se ficar caracterizado que este interesse tem a característica de interesse jurídico, isto é, a empresa do grupo teve participação no processo decisório que ensejou a infração, bem como houve confusão patrimonial, entre as empresas do grupo, que são as características do presente caso.

[...]

3.10.3 Antonio Carlos Shiro Hachisuca

267. Responsabilizado com base legal no art. 135, II do CTN.

268. Consta do Relatório Fiscal, pág. 11.711 que a quase a totalidade das declarações do SPED ECF e do SPED Contribuições das empresas do grupo foram elaboradas pelo sócio da Plantae If, o contador Antônio Carlos Shiro Hachisuca (vide fls. 10844 a 10849). Inclusive, foi informado para vários períodos que o escritório de contabilidade responsável pelas declarações da E.N.S., R.T.S., Grupo WAF e Foregon.com era a Plantae If (vide relatório do SPED Contribuições às fls. 10845 a 10849). Apesar das declarações da ECF e EFD Contribuições da E.N.S. e R.T.S. terem sido transmitidas com omissão das receitas, com valores mínimos ou zerados declarados, as declarações da ECF e EFD Contribuições da Plantae If continham valores substanciais declarados.

269. E resume o Relatório Fiscal, pág. 11.728, após descrever a participação dele no grupo econômico, que:

Antônio Carlos Shiro Hachisuca: sócio da Plantae If; contador responsável pela empresa operacional, Plantae If, e pelas empresas E.N.S. e R.T.S.; omitiu os débitos devidos na DCTF das empresas E.N.S. e R.T.S.; e omitiu as receitas auferidas pela E.N.S. e R.T.S. no SPED Contribuições e SPED ECF.

270. Antonio Carlos Shiro Hachisuca consta como testemunha de todas as alterações contratuais das empresas do grupo, é sócio da Plantae IF desde 18/10/2005.

271. Argumenta que apenas desempenha o cargo de contador de diversas empresas e não pode ser responsabilizado pela mera transmissão à RFB das informações que os contribuintes lhe forneceram, sem que haja prova de conduta fraudulenta ou dolosa; cita jurisprudência.

272. O Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, que criou o Conselho Federal de Contabilidade, definiu as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências [...]

[...]

274. À vista da constatação fiscal de que tanto a E.N.S. como a R.T.S declararam receitas muito inferiores às que foram detectadas via presunção legal com base nos depósitos bancários recebidos, e sendo Antonio Carlos Shiro Hachisuca o responsável pelo preenchimento das DCTF e demais declarações, não há como negar que incorreu na Súmula 8 do CFC, sendo-lhe aplicável a responsabilização solidária com base no art. 135, II do CTN.

IX – MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE E DOS RESPONSÁVEIS

Irresignado com o que fora decidido pela DRJ09, o contribuinte e todos os responsáveis solidários apresentaram recurso voluntário, por meio dos quais os argumentos de defesa foram basicamente reiterados.

Em 07/12/2021, o contribuinte anexou aos autos uma petição (fls. 13933/13940 do *e-processo*) informando a juntada de um parecer elaborado pelo professor Luiz Regis Prado.

É o relatório do necessário.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

Recurso de ofício

Como visto pelo breve relato do caso, a conclusão da DRJ09 foi no sentido de “*julgar procedente em parte a impugnação, reduzindo as exigências para R\$15.574.537,37 de IRPJ, R\$8.793.782,47 de CSLL, R\$907.085,96 de PIS e R\$5.582.073,36 de Cofins, com as respectivas multas de ofício de 225% e os juros de mora; reduzir a multa regulamentar para R\$1.395.522,74*”.

Não custa repisar, o auto de infração constituiu débito de IRPJ no montante de R\$ 15.808.540,77, CSLL de R\$ 8.926.743,01, PIS no valor de R\$ 920.605,93 e COFINS de R\$ 5.665.274,38, além da exigência de multa regulamentar no valor de R\$ 1.416.323,50.

Perceba que foram exonerados os seguintes montantes:

	Constituído Auto de Infração	Mantido Acórdão DRJ09	Montante Exonerado
IRPJ	R\$ 15.808.540,77	R\$15.574.537,37	R\$234.003,40
CSLL	R\$ 8.926.743,01	R\$ 8.793.782,47	R\$132.960,54
PIS	R\$ 920.605,93	R\$ 907.085,96	R\$ 13.519,97
COFINS	R\$ 5.665.274,38	R\$ 5.582.073,36	R\$ 83.201,02
MULTA REGULAMENTAR	R\$ 1.416.323,50	R\$ 1.395.522,74	R\$ 20.800,76

Tendo em vista o limite de alçada de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões) estabelecido pela Portaria MF nº 2/2023, não se trata o caso de interposição de recurso de ofício.

Tempestividade dos recursos voluntários

O contribuinte foi intimado do acórdão da DRJ09 em 09/12/20 (fls. 13447 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 06/01/2021 (fls. 13842 do *e-processo*).

O responsável solidário Plantae If Fomento Comercial Ltda foi intimado do acórdão da DRJ09 em 09/12/20 (fls. 13446 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 18/12/2020 (fls. 13684 do *e-processo*).

O responsável solidário Foregon Com S/A foi intimado do acórdão da DRJ09 em 10/12/20 (fls. 13448 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 18/12/2020 (fls. 13454 do *e-processo*).

O responsável solidário Antonio Carlos Shiro Hachisuca foi intimado do acórdão da DRJ09 em 07/12/20 (fls. 13449 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 18/12/2020 (fls. 13753 do *e-processo*).

O responsável solidário Wolney de Medeiros Arruda Filho foi intimado do acórdão da DRJ09 em 07/12/20 (fls. 13450 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 18/12/2020 (fls. 13799 do *e-processo*).

O responsável solidário Grupo W Participações Ltda foi intimado do acórdão da DRJ09 em 09/12/20 (fls. 13451 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 18/12/2020 (fls. 13545 do *e-processo*).

O responsável solidário Grupo WAF Imóveis, Participações e Empreendimentos Ltda foi intimado do acórdão da DRJ09 em 09/12/20 (fls. 13452 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 18/12/2020 (fls. 13613 do *e-processo*).

Todos os recursos voluntários são tempestivos, de modo que devem ser conhecidos e analisados.

Preliminares de mérito

A contribuinte sustenta preliminarmente a nulidade absoluta do julgamento realizado por ofensa ao devido processo legal e às regras de competência emanadas da própria Receita Federal do Brasil. Isto porque, em sua visão, teria havido injustificável alteração da Delegacia de Julgamento.

Segundo relata, o presente procedimento administrativo foi encaminhado em 20 de abril de 2020 para a 8ª Região Fiscal (SP), tendo sido direcionado, em seguida, para a Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto (24/04/2020), onde se certificou, inclusive, a prioridade prevista no artigo 27 do Decreto nº 70.235/1972 e regulamentada pela Portaria RFB nº 999, de 19 de julho de 2013, pelo fato de se tratar de exigência de crédito tributário de valor superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Acresce que no dia 15 de maio de 2020, registrou-se a saída destes autos da aludida repartição e o encaminhamento para a Delegacia de Julgamento 03, localizada em Fortaleza, no Estado do Ceará. Em tal repartição, foi distribuída à egrégia 4ª Turma de Julgamento (18/05/2020). E alega que por razões não constantes destes autos, em 13 de agosto de 2020 o procedimento foi redistribuído para a Delegacia de Julgamento 09, localizada na cidade de Curitiba/PR, onde foi direcionada para a 1ª Turma de Julgamento local e, então, submetido à relatoria da ilustre Auditora Fiscal Eva Maria Los (Matrícula SIPE nº 2814), curiosamente a mesma responsável pelo julgamento do auto de infração objeto do processo nº 10835-725129/2019-83, lavrado em desfavor da empresa E.N.S. Sociedade Simples Ltda. (CNPJ 04.398.008/0001-09) e decorrente da mesma fiscalização (Acórdão nº 06-69.050, de 12 de março de 2020).

Em que pese o inconformismo da Recorrente, a distribuição de processos no âmbito das DRJs é matéria de gestão administrativa, regulamentada à época pela PORTARIA ME Nº 340, DE 08 DE OUTUBRO DE 2020:

Art. 18. A identificação dos processos a serem distribuídos às DRJs será realizada pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da Subsecretaria de Tributação e Contencioso da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia - Cocaj, **observadas as prioridades estabelecidas na**

legislação, a semelhança e conexão de matérias, a capacidade de julgamento e a competência material de cada DRJ.

§ 1º Os critérios para distribuição de processos às Turmas serão definidos pelo Delegado de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, **observadas as prioridades e preferências estabelecidas na legislação, a semelhança e conexão de matérias e as diretrizes estabelecidas pela Cocaj.**

§ 2º A distribuição dos processos aos julgadores será feita pelo Presidente da Turma, observado o disposto no caput e no § 1º, devendo considerar as horas necessárias ao julgamento, estimadas com base no grau de complexidade dos processos.

§ 3º Na hipótese de o julgador ter sido designado para novo mandato em outra Turma, no âmbito da DRJ, com competência sobre a mesma matéria, os processos já distribuídos, exceto aqueles que já foram objeto de deliberação do colegiado, permanecerão sob a sua atribuição e serão remanejados para a nova Turma.

§ 4º Os processos a que se refere o § 3º serão devolvidos ao Presidente da Turma Ordinária que os distribuiu, para sua redistribuição prioritária, nas seguintes hipóteses:

I - não recondução ou perda ou renúncia de mandato; ou

II - extinção de Turma Especial.

Art. 19. O relator deverá solicitar, com exceção dos casos autorizados pelo Presidente da Turma, a inclusão do processo em pauta no prazo de até noventa dias, contado da data da distribuição, e poderá propor diligência ou perícia.

§ 1º A proposta de diligência ou perícia a que se refere o caput será apreciada pelo Presidente da Turma no prazo de até oito dias, contado da data da proposição e, em caso de rejeição, deverá ser submetida à deliberação da Turma.

§ 2º O processo, realizada a diligência ou perícia, será devolvido ao relator, que deverá solicitar sua inclusão em pauta no prazo de até noventa dias, contado da data da devolução.

Não há, portanto, qualquer ilegalidade na conduta da administração tributária em determinar que os processos de um mesmo contribuinte, sobre uma mesma matéria sejam julgados pela mesma relatora, em linha com o prescrito na Portaria de regência.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Ainda em caráter preliminar, a Recorrente suscita a nulidade do acórdão proferido por ausência e deficiência de fundamentação em relação a questões apresentadas pela Recorrente em sua impugnação:

Isso porque, a douta julgadora administrativa não analisou à argumentação apresentada pela Recorrente em relação ao gravíssimo erro cometido pelo agente fazendário de não indicar a base racional e probatória que justificaria à sua exigência para que lhe fossem apresentados, antes de qualquer outra documentação que subsidiasse a tal determinação, (i) o demonstrativo de apuração e controle de empréstimos e mútuos, (ii) operações de factoring realizadas, (iii) apuração e controle de duplicatas descontadas, (iv) autorização do Banco Central para funcionar e, especialmente, (iv) o organograma do grupo empresarial.

(...)

Do mesmo modo, em relação ao tópico defensivo de contradição e incoerência da fixação de base de cálculo da CSLL segundo as instituições de fomento mercantil, muito embora se tenha qualificado às operações como de instituição financeira, a r. decisão recorrida deixou de analisá-la adequadamente, incorrendo no vício previsto no § 1º do artigo 489 do CPC.

Novamente, não vislumbro a nulidade suscitada. Isto porque, o §1º do art. 489 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) não obriga o julgador a pormenorizar e esgotar, analítica e pormenorizadamente, todos os argumentos suscitados pela parte, porquanto se considera fundamentada a decisão se seus elementos de motivação forem capazes de infirmar, em tese, a conclusão adotada pelo julgador.

Caminha nesse sentido a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. NA ORIGEM. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. INÉPCIA DA INICIAL. TESE NÃO APRECIADA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. COMPETÊNCIA PARA PROCESSAMENTO DA EXECUÇÃO DO JULGADO. OPÇÃO DO EXEQUENTE. POSSIBILIDADE. ART. 516, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. DESPROVIMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PREJUDICADOS. NESTA CORTE NÃO SE CONHECEU DO RECURSO. AGRAVO INTERNO. ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO CONHECEU DO RECURSO AINDA QUE POR OUTROS FUNDAMENTOS.

I - Na origem, CELG Distribuição S.A. - CELG D interpôs agravo de instrumento contra decisão interlocutória que reconheceu, com fundamento no art. 516, parágrafo único, do CPC, a competência do Juízo da 2ª Vara Cível da Comarca de Luziânia para processar e julgar o pedido de cumprimento da sentença judicial proferida no Juízo da 6ª Vara Cível da Comarca de Goiânia, nos autos de cumprimento movido por Debrai de Jesus Roriz.

II - No STJ, cuida-se de agravo interno interposto contra decisão que negou provimento ao recurso especial. Na petição de agravo interno, a parte agravante repisa as alegações que foram objeto de análise na decisão recorrida.

III - Não há violação do art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal a quo se manifesta clara e fundamentadamente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia, apreciando-a (art. 165 do CPC/1973 e art. 489 do CPC/2015), apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 confirma a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, "sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida". [EDcl no MS 21.315/DF, relatora Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), Primeira Seção, julgado em 8/6/2016, DJe 15/6/2016.] IV - Quanto à violação do art. 43 do CPC, o entendimento firmado do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que a competência é fixada no momento em que a ação é proposta, e são irrelevantes as modificações do estado de fato ou de direito ocorridas posteriormente, salvo quando suprimirem o órgão judiciário ou alterarem a competência absoluta. Nesse sentido: AREsp n. 2.165.002, Ministro Herman Benjamin, DJe de 4/11/2022.

V - Em se tratando de cumprimento de sentença, como no caso, nos termos do art. 516, parágrafo único, do CPC, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça é que o exequente passou a ter a opção de ver o cumprimento de sentença ser processado perante o juízo do atual domicílio do executado, do local onde se encontrem os bens sujeitos à execução ou do local onde deva ser executada a obrigação de fazer ou não fazer, casos em que a remessa dos autos do processo será solicitada ao juízo de origem.

VI - Na hipótese de o exequente fazer prova de que o domicílio do executado é em foro diverso de onde decidida a causa originária, o pleito de remessa dos autos deve ser deferido. A finalidade é viabilizar a efetividade da pretensão executiva, não havendo justificativas para se admitir entravas ao pedido de processamento de cumprimento de sentença no foro de opção do exequente, ainda que já tenha se iniciado.

VII - Não assiste razão à recorrente, pois a jurisprudência desta Corte se firmou no sentido da possibilidade de escolha do juízo para o processamento do cumprimento da sentença, podendo ser diverso daquele que decidiu a causa no primeiro grau de jurisdição. Nesse mesmo propósito: CC n. 194.163, Ministro Afrânio Vilela, DJe de 14/2/2024; CC n. 159.326/RS, relatora Ministra Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 13/5/2020, DJe de 21/5/2020; e CC n. 161.782, Ministro Francisco Falcão, DJe de 13/8/2020.

VIII - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 2.546.013/GO, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 13/5/2024, DJe de 15/5/2024.)

Nessa linha, o descontentamento da Recorrente com a decisão configura matéria de mérito e assim deve ser enfrentada, de sorte que afasto a nulidade suscitada.

A contribuinte sustenta a inexistência de critérios objetivos e impessoais para a fiscalização que culminou na lavratura do auto de infração.

Acresce ainda que a evolução do procedimento de apuração não permite que se identifique de onde foram extraídas as exigências fiscais para a apresentação de (i) demonstrativo de apuração e controle de empréstimos e mútuos, (ii) operações de factoring realizadas, (iii) apuração e controle de duplicatas descontadas, (iv) autorização do Banco Central para funcionar e, especialmente, (iv) o organograma do grupo empresarial. Afinal, se a Recorrente não tinha, em seu contrato social, a atividade de fomento mercantil, de onde o agente fazendário retirou tal informação? Qual a fonte de provas pertinente?

Tal questionamento nos leva à conclusão da existência de arcabouço paralelo de informações e documentos obviamente não apresentado nestes autos, impedindo que a parte pudesse verificar a legalidade de tal atuação e utilizar de tais elementos para a sua defesa, assim como revela o direcionamento da ação fiscal e evidencia a falta de motivo para a sua instauração, em nítido desvio de finalidade e impessoalidade.

Em que pese o inconformismo da Recorrente, as alegações acima não encontram resguardo nos documentos juntados aos autos. Com efeito, o Termo de Diligência Fiscal n. 1 (e-fls 2 e seguintes) indica que a fiscalização parte das informações da Recorrente no Cadastro da Prefeitura de Presidente Prudente e em seu ato constitutivo:

O cadastro na prefeitura de Presidente Prudente informa que o contribuinte tem como atividade a cobrança e recebimento de contas de terceiros.

Município de Presidente Prudente		
Secretaria de Finanças Coordenadoria Fiscal Tributária		
Certidão Negativa de débitos		
Nome	Cadastro	Validade
R T S SERVIÇOS E COBRANÇAS EIRELI	88864	20/04/2019
Local de Imóvel/estabelecimento	Número	
R. CORDILANO-REVERENDO, 86D - JARDIM AVIAÇÃO	1-571316-2019	
Referência cadastral	ENPJ	Data de Abertura
2-88864	15726911000178	05/06/2012
Atividade Principal		
COBR REC EXTRAJUDICIAIS P CTA TERC I DIR AUT PROT		

O Ato Constitutivo indica que a empresa tem como objeto a cobrança e recebimento por conta de terceiros.

3ª O objeto será, "Cobranças e recebimentos extrajudiciais por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobranças ou recebimentos e outros serviços correlatos de cobrança ou recebimento"

A partir de tais informações, o fiscal pede documentos e informações genéricas, exatamente por se tratar de início de diligência, não se podendo inferir aí qualquer má-fé ou indício de ilicitude, como quer levar a crer a Recorrente. Até porque, enquanto a boa-fé se presume, a má-fé se prova.

Sobre os poderes da Fiscalização, Luis Eduardo Schoueri apregoa:

A fiscalização é tratada pelo art. 194 a 200 do Código Tributário Nacional, que assim inicia sua disciplina:

Fiscalização

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

(...)

Chama a atenção o fato de que a fiscalização é matéria que o Código Tributário Nacional reserva à “legislação tributária”, não à lei. Claro que se dá “em virtude de lei”, mas não se exige que o próprio legislador cuide de descrever as atividades. Ou seja: a lei indica a quem cabe a fiscalização (órgão administrativo encarregado da administração do tributo); não precisa o legislador, entretanto, preocupar-se com a designação da autoridade administrativa para cada região ou contribuinte, nem tampouco suas atribuições; essa matéria é típica de mero regulamento.

Conforme já se alertava acima, o parágrafo único trata de esclarecer que o poder de fiscalizar, posto que decorrente do poder de tributar, com este não se confunde. Exige-se harmonia, mas a fiscalização pode atingir até mesmo situações de imunidade, exatamente como forma de assegurar tal direito. A extensão a “contribuintes ou não” é coerente com a ideia de que o sujeito passivo pode ser o responsável, que não se reveste da condição de contribuinte, mas está, naturalmente, sujeito à fiscalização.

Nos termos da PORTARIA RFB Nº 1687, DE 17 DE SETEMBRO DE 2014, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Além disso, o Auditor Fiscal responsável pela emissão do TDPF não é o mesmo que realiza a fiscalização, conforme se extrai do §2º do art. 4 da referida Portaria: O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais.

Não havendo qualquer demonstrativo da narrativa apresentada em defesa, sua análise não merece maiores aprofundamentos, razão pela qual afasto a suscitada nulidade.

A Recorrente alega que a Autoridade Fiscal teria cometido uma omissão deliberada da fiscalização em sonegar documentos e informações que servem à defesa dos seus interessados. E acresce, a apresentação de todos os elementos de prova coletados pela fiscalização, ainda que desinteressantes às suas próprias conclusões, é consequência dos princípios do devido processo

legal, do contraditório e da ampla defesa, albergados constitucionalmente e decorre do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972:

“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos **os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)” (g.n.)

Chama-se atenção ao fato de referido dispositivo requerer que sejam juntados os documentos indispensáveis a comprovação do ilícito, não se extraíndo aí a necessidade de juntada de todo o acervo probatório produzido durante a fiscalização.

Ademais, nos termos da Súmula CARF n. 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento, de sorte que não há qualquer nulidade a ser sanada.

Alega ainda que a correção do equívoco fazendário relativo à qualificação das operações realizadas pela Recorrente traz consigo a necessidade de modificação do critério jurídico do lançamento, o que é vedado pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Trata-se, contudo de alegação genérica, e sem aplicabilidade ao caso concreto. A qualificação dos rendimentos adotada é justamente o critério jurídico estabelecido no lançamento.

Caso esta turma entenda que referida qualificação está incorreta, por óbvio que o lançamento será cancelado, pois suas premissas não subsistirão. Porém, não se trata de aplicação do art. 146 do CTN, na mesma linha identificada no acórdão recorrido:

2.3 MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

97. Diz o Impugnante que houve erro ao qualificar as operações como de instituição financeiras e autuar de acordo, e que a correção deste equívoco fazendário implica na modificação do de critério jurídico do lançamento, vedado pelo art. 146 do CTN.

98. A Impugnante se refere à eventualidade de o presente julgamento pela DRJ09 concluir que não se caracteriza a atividade da Autuada como de instituição financeira, e que então seriam aplicados percentuais de arbitramento relativos à prestação de serviços, o que seria modificação do critério jurídico; aponta que tal conclusão acarretará a nulidade da autuação – cabe esclarecer que, a aplicabilidade da qualificação da atividade desenvolvida como sendo de

instituição financeira será analisada no mérito e só então se poderá concluir se procede, e, neste caso, analisar se a conclusão acarreta nulidade.

Assim, deve ser afastada a referida alegação.

Os solidários sustentam ainda a nulidade da autuação fiscal em razão da ausência de termo de início de fiscalização (TIF), relativamente à ora Recorrente e o uso consequentemente indevido, pela autoridade fiscal, de informações protegidas por sigilo fiscal.

Contudo, referida alegação não tem embasamento lógico jurídico, haja vista que o Termo de Início de Fiscalização é elemento essencial em relação ao contribuinte, objeto do escrutínio fiscal, sendo a imputação de responsabilidade elemento incidental.

Inclusive ao regular a matéria, a IN RFB 1862/2018 indica em seu art. 2 que:

Art. 2º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que identificar hipótese de pluralidade de sujeitos passivos na execução de procedimento fiscal relativo a tributos administrados pela RFB deverá formalizar a imputação de responsabilidade tributária no lançamento de ofício.

Parágrafo único. Não será exigido Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) para a imputação de responsabilidade tributária.

Ainda que se ultrapassasse esta questão, a alegação encontraria óbice na Súmula CARF n. 171:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Portanto, deve ser afastada referida alegação.

Da mesma forma deve ser afastada a alegação de que a fiscalização teria quebrado o sigilo dos responsáveis, haja vista que não há qualquer indicativo nos autos nesse sentido. Do TVF, verifica-se que se cotejou as informações bancárias da contribuinte com as informações

fiscais das responsáveis, as quais a autoridade fiscal já possui acesso e foram acessados no contexto de fiscalização tributária. Assim, afasto a referida alegação.

Alegam ainda os responsáveis a nulidade da autuação fiscal em razão da utilização de informações relacionadas à período não incluído no termo de início fiscalização. Contudo da leitura do TVF se verifica que “as informações de período anterior” dizem respeito à fiscalização anterior envolvendo o mesmo contexto fático-jurídico.

Como bem indica o acórdão recorrido:

102. Reclamam porque teriam sido utilizados dados da empresa relativos ao ano 2013, não abrangido pelo TDPF desta fiscalização, que especificou a fiscalização aos anos de 2015 a 2018.

103. Como relatado, os responsáveis solidários pela presente autuação, também já haviam sido responsabilizados no processo nº 10835.7251298/2019-83, da E.N.S., cuja autuação já foi objeto do Acórdão nº 06-69.050, de 12 de março de 2020, por esta DRJ, e do qual foram cientificados.

104. Assim, aplica-se o que foi relatado e decidido no processo da E.N.S., julgado; cite-se aquele voto, em relação à idêntica reclamação:

d2. Os autos de infração cobrem o período de 10/2014 até 12/2016, não tendo sido objeto de autuação qualquer fato do ano 2013, e se o Autuante anexou informações relativas a este ano, que foi objeto de análise no procedimento fiscal nº 0810500-2016-00004-6, que é justamente o nº do TDPF que o autorizou e do qual obviamente o contribuinte foi cientificado e cujo teor a Litigante reclamou, e cujos documentos se encontram às págs. 5.427/7.778 dos autos, isto se deu para fins de demonstrar a evolução das atividades da Autuada e demais envolvidos, auxiliando na compreensão do modus operandi da Autuada; da mesma forma, diligências junto a terceiros e entidades fazem parte do escopo do trabalho de fiscalização, na medida em que permitem avaliar no que consistem as atividades praticadas pelo contribuinte investigado.

2. Anexou-se à pág. 10.265, cópia do referido Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência TDPF nº 0810500-2016-00004-6. (Anexado no presente processo à pág. (13.214, anexado neste processo) e objetivou “coleta de informações para subsidiar procedimento fiscal”)

3. Em síntese, a diligência relativa ao ano 2013 foi efetuada mediante autorização por TDPF e a presente autuação foi determinada pelo TDPF – Fiscalização nº 08.1.05.00-2019-00067-5, pág. 10.264, que delimitou os anos-calendário de 2014 a 2016, cobriu exatamente estes períodos.

105. Analogamente, na autuação da R.T.S que ora se julga, os autos de infração cobrem o período de 01/01/2015 a 31/12/2018, não tendo sido autuado qualquer fato do ano 2013.

106. Em síntese, a diligência relativa ao ano 2013 foi efetuada mediante autorização por TDPF específico; e a presente autuação foi determinada pelo TDPF – Fiscalização nº 08.1.05.00-2019-00139, pág. 13.215, que delimitou os anos-calendário de 2015 a 2018, e cobriu exatamente estes períodos.

Assim também deve ser afastada referida nulidade.

Os responsáveis também suscitam nulidade decorrente de violação à ampla defesa e ao contraditório, pois em nenhum momento puderam acompanhar, inquirir ou contraditar, os diversos e extensos depoimentos tomados, unilateralmente, pelo Auditor Fiscal.

Contudo, conforme Súmula CARF n. 162, já citada, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento, de sorte que não há qualquer nulidade a ser sanada.

A alegada nulidade do auto de infração, em razão da aplicação de multa de caráter confiscatório deve ser afastada, pois as penalidades foram aplicadas de acordo com lei vigente e eficaz, não se podendo suscitar questionamentos referentes à sua constitucionalidade, conforme dispõe a Súmula CARF n. 2.

Mérito

No mérito, a Recorrente sustenta que pratica operações de fomento mercantil, a despeito da eventual ilegalidade de cláusula de recompra implementada em suas operações:

De acordo com os contratos obtidos mediante procedimento de circularização (vi e contratos obtidos no procedimento de circularização em nome da R.T.S.), o contribuinte desenvolvia a atividade de compra de direitos creditórios e, por determinação legal, estaria obrigada à apuração do lucro real.

(...)

Conforme o ato constitutivo de 24/05/2012 (vide fls. 1182 a 1193), a R.T.S., tem como objeto social “Cobranças e recebimentos extrajudiciais por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pago, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobranças ou recebimento e outros serviços correlatos de cobrança ou recebimento”.

Desse modo, tendo o contribuinte optado indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, o imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, nos termos do art. 530, IV, do RIR/1999.

Nesse aspecto, defende que **a norma emanada do CMN tem mero caráter interpretativo**, máxime por explicitar os critérios necessários para a configuração daquilo que denomina ilícito administrativo e criminal. Acresce que o *art. 28, parágrafo 1º, alínea “c.4”, da Lei nº 8.981, de 20.01.95*, foi revogado pela Lei nº 9.249/95, esvaziando completamente o seu sentido e ainda que se substitua o dispositivo revogado pelo revogador (art. 15, § 1º, inciso III, alínea ‘d’ da Lei nº 9.249/95).

A configuração do **ilícito administrativo e criminal** exigiria que a empresa, sob o fundamento de prestar atividade de fomento mercantil (artigo 15, § 1º, inciso III, alínea ‘d’ da Lei nº 9.249/95), promovesse a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros e a custódia de valor de propriedade de terceiros (art. 17 da Lei nº 4.595/64), o que não é o caso dos autos e afasta a sua aplicação.

Acresce que o Parecer Normativo nº 05/2014 não possui autorização alguma para vedar, diferenciar ou categorizar as operações de fomento mercantil entre si, justamente por tais atividades não terem sido feitas pela própria legislação pertinente.

Contrariando à interpretação fazendária, o Código Civil, em seu artigo 296, embora estabeleça a regra geral de irresponsabilidade do cedente pela solvência do devedor, **admite expressamente** que as partes possam estipular em sentido contrário. Vale dizer, a regra prevista no artigo 295 apenas revela a ênfase do legislador em, desde logo, estabelecer que, caso não tenham tratado do assunto ou ***ainda que tenham afastado a responsabilidade do cedente*** pela solvência do título, ele ficaria responsável, no mínimo, pela existência do crédito ao tempo da cessão, se for onerosa, ou se tiver procedido de má-fé, na cessão gratuita.

Nenhum dos precedentes jurisprudenciais articulados na decisão proferida autoriza a desqualificação completa da operação de fomento mercantil contratada, senão unicamente da cláusula de regresso ou do título que a aperfeiçoe. Em outras palavras, se há irregularidade na cláusula em si e ela desborda das condições legais, a ilegalidade apenas a invalida, sem qualquer efeito em relação às demais estipulações.

A mera existência da cláusula de regresso claramente não possui o condão de acarretar efeito fiscal específico, conforme pretendido pela autuação/decisão. Vale dizer, a existência do crédito cedido pelo cliente e o regresso não tem o menor condão de alterar a natureza jurídica da operação realizada entre as partes, máxime quando presentes todos os demais requisitos pertinentes.

Sobre este ponto, antes de minhas considerações, peço vênias para transcrever excerto do acórdão recorrido que tratou deste ponto (fls. 1353/13368):

126. Primeiramente, tendo em vista o Parecer Normativo (PN) Cosit nº 05 de 2014, cabe citar jurisprudência do mesmo STJ, cujos Acórdãos o embasaram (são Acórdãos STJ de 2009 e 2007, vide Relatório Fiscal, pág. 9.317); os Acórdãos STJ a seguir são de 2020, portanto, atuais:

AgInt no REsp 1864506 / AL AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2020/0050747-3

Data do Julgamento 10/08/2020; Data da Publicação/Fonte DJe 17/08/2020

Ementa: AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRATO DE FACTORING. IRREGULARIDADE. CONFISSÃO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO. REVOLVIMENTO DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ. RESPONSABILIDADE DO CEDENTE. CLÁUSULA DE RECOMPRA. IMPOSSIBILIDADE. CULPA DO FATURIZADO PELO INADIMPLENTO. SÚMULAS 7 E 83/STJ. AGRAVO INTERNO

IMPROVIDO.

1. O Tribunal de origem, ao analisar a questão referente à valoração da confissão da recorrida acerca da fraude efetivada através da emissão de cheques sem fundos, entendeu inexistir nos autos o meio de prova alegado pela recorrente, de modo que a revisão da referida conclusão, a fim de reconhecer que a manifestação da parte recorrida configurou confissão da ilicitude apontada pela recorrente, demandaria o necessário revolvimento de fatos e provas, procedimento vedado pela Súmula 7/STJ.

2. Segundo a jurisprudência do STJ, nos contratos de factoring, considera-se nula a cláusula contratual de recompra do título cedido, pois se mostra inviável a transferência para o cedente da responsabilidade pelo crédito negociado, exceto quando constatada a existência de culpa pelo inadimplemento. Súmula 83/STJ. (Grifou-se.)

AgInt nos EDcl no AREsp 1024224 / SP AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 16/0311339-0

ata do Julgamento 18/05/2020; Data da Publicação/Fonte DJe 26/05/2020

Ementa: AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. 1. PEDIDO DE REMESSA DOS AUTOS PARA QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM ANALISE A ATIVIDADE EXERCIDA PELO RECORRENTE. QUESTÃO NÃO SUSCITADA NAS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL. INDEVIDA INOVAÇÃO RECURSAL. 2. CONTRATO DE FACTORING. CESSÃO DE CRÉDITO. AÇÃO DE REGRESSO CONTRA O CEDENTE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 83/STJ. 3. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

AgInt no REsp 1809346 / AL AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2019/0105869-7

Data do Julgamento 23/03/2020; Data da Publicação/Fonte DJe 30/03/2020

Ementa: AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRATO DE FACTORING. IRREGULARIDADE. CONFISSÃO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO. REVOLVIMENTO DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ. RESPONSABILIDADE DO CEDENTE. CLÁUSULA DE RECOMPRA. IMPOSSIBILIDADE. CULPA DO FATURIZADO PELO INADIMPLEMENTO. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Nos termos da orientação jurisprudencial deste Tribunal Superior, considera-se nula a cláusula contratual que prevê a transferência para o cedente da responsabilidade pela higidez do crédito negociado em contratos de factoring, exceto quando configurada sua culpa pelo inadimplemento da obrigação.

2. Concluindo o Tribunal de origem pela inexistência de confissão do cedente sobre a prática de simulação e fraude no contrato de negociação dos títulos, bem como sobre a ausência de responsabilidade pela insolvência do devedor, descabe ao Superior Tribunal de Justiça infirmar o posicionamento adotado, pois seria preciso o revolvimento do conjunto fático-probatório dos autos, o que não é possível diante da incidência da Súmula 7/STJ. (Grifou-se.)

AgInt nos EDcl no REsp 1761098 / CE AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL 2018/0212384-5

Data do Julgamento 03/03/2020; Data da Publicação/Fonte DJe 10/03/2020

Ementa: AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO. NOTA PROMISSÓRIA. AVAL. CONTRATO DE FACTORING. CLÁUSULA DE REGRESSO. NULIDADE.

1. São nulas as disposições contratuais no sentido de estabelecer garantia em favor da empresa de factoring acerca do adimplemento dos título cedidos pela faturizada. Precedentes. Súmula 83/STJ.

2. "A emissão de notas promissórias como instrumento de garantia pro solvendo em contrato de factoring torna esses títulos inexigíveis em face do devedor principal e do avalista, pois objetiva desvirtuar a natureza do contrato

de faturização, no qual o faturizador deve assumir os riscos pela inadimplência dos títulos contratados" (AgInt no AREsp 862.232/SP, Rel. Ministro MARCO BUZZI, QUARTA TURMA, julgado em 02/09/2019, DJe 06/09/2019).

3. Agravo interno não provido.

AgInt no AREsp 1261414 / SP AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2018/0055572-3

Data do Julgamento 20/02/2020; Data da Publicação/Fonte DJe 03/03/2020

Ementa: AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRATO DE FACTORING. TÍTULO DE CRÉDITO EM GARANTIA DA OPERAÇÃO. REEXAME DE PROVAS. SÚMULAS 5 E 7/STJ. VINCULAÇÃO DA NOTA PROMISSÓRIA A CONTRATO. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA. SÚMULA 258/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. PREJUDICADO. NÃO PROVIMENTO.

1. Não cabe, em recurso especial, reexaminar matéria fático-probatória e a interpretação de cláusulas contratuais (Súmulas 5 e 7/STJ).

2. O Superior Tribunal de Justiça firmou seu posicionamento no sentido de que não se admite a estipulação de garantia em favor da empresa de factoring no que se refere, especificamente, ao inadimplemento dos títulos cedidos, salvo na hipótese em que a inadimplência é provocada pela própria empresa faturizada, o que não é o caso dos autos.

3. "A nota promissória vinculada a contrato de abertura de crédito não goza de autonomia em razão da iliquidez do título que a originou" (Súmula 258/STJ).

127. Os Acórdãos citados, validam o PN Cosit nº 05 de 2014, e foram emitidos tendo em vista a orientação firmada pelo Tribunal na matéria pois citam a Súmula 83 do STJ:

Súmula 83: NÃO SE CONHECE DO RECURSO ESPECIAL PELA DIVERGENCIA, QUANDO A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DA DECISÃO RECORRIDA. (Grifou-se.)

[...]

133. Em síntese, se a Autuada, além da atividade de factoring (que não constava do seu objeto social), também efetuou empréstimos garantidos por Notas Promissórias emitidas pelos produtores rurais (que teriam uma programação de valores a receber das usinas sucroalcooleiras, para entregas futuras) e, nos casos de descontos e cheques e/ou outros títulos de crédito, exigiu que o cliente assumisse a responsabilidade no caso de inadimplência do emissor deste título, fica evidente ter praticado operações exclusivas de instituições financeiras para as quais deve haver autorização do Banco Central do Brasil – Bacen.

(...)

132. A análise supra evidencia que a jurisprudência do STJ é em consonância com os arts. 295 e 296 do CC invocados pela Litigante, ou seja, que na cessão de

crédito por título oneroso, o cedente é responsável ao cessionário, pela existência do crédito que cedeu (isto é, de que não se trata de crédito fictício ou fraudulento, mas real e efetivo); no que tange à interpretação que a Litigante lhes atribui, ou seja, de que os citados artigos do CC admitiriam que numa operação de factoring estaria facultado às partes estipular no contrato que o cliente assumo o risco da inadimplência do título, a interpretação colide não só com a jurisprudência do STJ, mas vai contra a própria ANFAC-Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil

[...]

134. A Fiscalização se baseou na Resolução nº 2.144 do CMN, de 1995, para concluir que, se as operações exercidas pela R.T.S foram descaracterizadas como tal, então, a Autuada incorreu em ilícitos administrativo e criminal:

[...]

135. A R.T.S. assevera que exerceu a atividade de factoring, a par das atividades listadas no seu objeto social; mas como já se viu, não consta que a R.T.S, nem a E.N.S., tivessem se associado à ANFAC, o que seria um argumento no sentido de que atuaram em factoring; e tampouco consta esta atividade no objeto social da Autuada.

136. Se o contribuinte Autuado, sob a aparência de factoring, adquiriu títulos dos clientes e exigiu que estes assumissem o risco da solvência dos mesmos, tais operações não são de factoring, conforme se analisou no título precedente deste voto.

137. Então, antes de verificar que tipo de operações foram praticadas pela R.T.S e se se aplica a determinação contida na Resolução nº 2.144 do CMN, de 1995, cabe analisar o alcance legal desta.

(...)

140. Alegou a Autuada que Resolução do CMN não pode alterar lei, é meramente interpretativa e que apenas estabelece a base de cálculo do imposto de renda para as empresas (factoring).

141. Esquece a Litigante que a Lei nº 4.595, de 1964, que dispõe sobre o Sistema Financeiro Nacional, determinou as competências do CMN e a emissão da Resolução em discussão é especificamente atribuição sua, não tendo ocorrido qualquer alteração de lei, pelo contrário, foi emitida em obediência à Lei nº 4.595, de 1964.

142. Portanto, se constatado que a Autuada no exercício das atividades que afiança serem de "factoring" desenvolveu operações privativas de instituição financeira, então praticou ilícito administrativo e criminal.

(...)

144. Afirma o Autuante que, na análise dos contratos e da documentação das operações, identificou que a R.T.S impunha aos clientes que assumissem o risco de inadimplência dos títulos de crédito que comprou (o que, conforme a jurisprudência do STJ, descaracteriza a operação como sendo de factoring) e também realizou operações de crédito garantidas por notas promissórias (operações exclusivas de instituições financeiras autorizadas pelo Banco Central).

145. Consta do Relatório Fiscal que o contribuinte apesar de sucessivamente intimado a apresentar os contratos, limitando-se a fornecer somente uma parcela insignificante (vide fls. 95 a 145); mas que, em circularização a clientes, constatou contratos omitidos de operações de compra de direitos creditórios, cujas receitas foram sonegadas.

[...]

150. Relata ainda a Fiscalização, págs. 11.659/11.633, processos de execução extrajudicial (confissão de dívida) movidos pela E.N.S., contra clientes, evidenciando que se o título não foi pago, o cliente assumia a responsabilidade, e que a E.N.S. era representada por empregado da Plantae If, evidenciando a atuação como grupo de fato, dessas empresas, e ligação de Wolney de Medeiros Arruda Filho, com a R.T.S.

151. Em síntese, os fatos relatados evidenciam que as citadas empresas atuavam como um grupo empresarial, efetuando empréstimos aos clientes garantidos com notas promissórias, e efetuando descontos de títulos diversos, exigindo garantia dos clientes; e que por meio da Plantae If, Wolney de Arruda Medeiros Filho, exerceu o comando deste grupo, sendo a R.T.S, parte atuante nas atividades que o grupo desenvolveu, ou seja, sim, efetuou operações caracterizadas como específicas de instituições financeiras que exigem autorização pelo Banco Central, às quais não estava autorizada.

Neste ponto, em que pese o inconformismo da Recorrente, entendo que ela não foi capaz de afastar as conclusões alcançadas pela fiscalização e mantidas pela DRJ. Note-se que mesmo os pareceres juntados são de pouca valia para a análise do caso concreto.

No parecer de Rodrigo Natacci, por exemplo, afirma-se:

Li diversas jurisprudências que repetem a mesma frase: “A essência da operação de factoring é a assunção dos riscos da inadimplência e da insolvência do sacado” e que “direito de regresso transforma a operação de factoring em operação privativa de banco”.

No entanto, com todo o respeito as decisões dos Tribunais e não sou jurista, mas não identifiquei qualquer base legal ou fática que estabeleça esse tipo de definição. Eu entendo que a Factoring compra crédito com dinheiro próprio e não compra risco de inadimplência.

Em outros termos, o próprio parecerista, apesar de não concordar, indica prevalecer o entendimento no poder judiciário de que há necessidade de a empresa assumir o risco, o que acaba afastando também o posicionamento defendido pelo Professor Fábio Ulhoa Coelho. Ademais, quando dos questionamentos, verifica-se:

(iii) Qual o risco e a análise que deve ser feita por uma empresa de factoring na aquisição de uma Nota Promissória Rural (NPR)?

Deve a empresa (de fomento) se preocupar com a entrega da mercadoria ou, nos termos do § 1º do artigo 42 do Decreto-lei nº 167/67, pode ter como segura a informação de entrega dos produtos?

Do mesmo modo, ao emitir uma NPR, a agroindústria (sacada) pode recusar-se ao pagamento com a alegação de não entrega do produto pelo seu parceiro, fornecedor, etc?

Resposta: Vamos analisar o texto do § 1º do artigo 42 do Decreto-lei nº 167/67, especialmente os trechos que eu grifei:

Art 42. Nas vendas a prazo de bens de natureza agrícola, extrativa ou pastoril, quando efetuadas diretamente por produtores rurais ou por suas cooperativas; nos recebimentos, pelas cooperativas, de produtos da mesma natureza entregues pelos seus cooperados, e nas entregas de bens de produção ou de consumo, feitas pelas cooperativas aos seus associados poderá ser utilizada, como título de crédito, a nota promissória rural, nos termos deste Decreto-lei.

§ 1º A nota promissória rural emitida pelas cooperativas de produção agropecuária em favor de seus cooperados, ao receberem produtos entregues por eles, constitui promessa de pagamento representativa de adiantamento por conta do preço dos produtos recebidos para venda.

Não sou jurista, mas se o Decreto fala em produto entregue e se a NPR for emitida sem produto entregue abrirá margem para discussão da validade do título NPR, poderá ser considerado um vício na formação do título (origem).

Se a Factoring tiver ciência que a mercadoria não foi entregue, o mais prudente será recusar o título.

O próprio parecer apresentado indica que há a necessidade de entrega do produto.

Da mesma forma, o parecer do Professor Luis Regis Prado analisa as operações e contratos de factoring para fins penais, restringindo-se o escopo da análise aos conceitos e definições estabelecidos na Lei n. 7.492/1986, mais restrito:

É preciso salientar que o conceito de instituição financeira previsto pelo artigo 1º da Lei n. 7.492/1986 - a ser utilizado para caracterização dos tipos penais nela

previstos - não incorpora a "intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros", mas tão-somente de terceiros.

Enquanto elemento normativo jurídico de alguns tipos penais constantes da Lei n. 7.492/1986 não há que se expandir o seu conceito para contemplar a possibilidade de caracterização de *instituição financeira* pela atividade de aplicação de recursos *próprios*, pois tal situação está excluída do artigo 1º., sendo a eventual interpretação ampliativa ou analógica, absolutamente vedada pelo princípio da legalidade ou reserva legal (art.1º, CP).

(...)

Considerando as informações obtidas por meio da *representação fiscal* da Receita Federal não é possível vislumbrar a existência de dolo por parte do investigado quanto à operação ilegal de instituição financeira, porque as atividades realizadas não consistiram na captação e intermediação de recursos financeiros alheios, conforme explanado na resposta ao quesito anterior.

A partir das informações constantes da própria *representação fiscal*, verifica-se que o agente (responsável pela empresa E.N.S) não realizou atividade de intermediação de recursos financeiros de terceiros, senão adquiriu os créditos dos proprietários de áreas rurais com recursos próprios, inexistindo qualquer intenção de operar irregularmente e praticar atividade exclusiva de instituição financeira. Portanto, não se pode afirmar o dolo do agente. Eventual atuação culposa é irrelevante.

Nesse aspecto, o escopo diverso do referido parecer pouco contribui aos deslinde do caso.

Em minha visão, as atividades desenvolvidas pela Recorrente acabam permitindo sua equiparação à Instituição Financeira, de sorte que entendo perfectibilizada a materialidade.

No que tangencia a base de cálculo, a Recorrente sustenta que o 36 da Lei nº 8.981/1995 a que se refere o art. 16 da Lei 9.249/1995 foi revogado pelo artigo 18, inciso III da Lei nº 9.718/9814, o qual não estabeleceu novo rol de atividades sujeitas ao arbitramento dos lucros no percentual de 45% (quarenta e cinco por cento), suficiente para afastar a aplicação da regra acima, ante o vácuo legislativo criado, que impede, naturalmente, a sua "substituição" pelo agente público. Vejamos os dispositivos citados:

Lei n. 9249/95

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

Lei n. 8.981/95

Art. 36. Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas: (...)

III - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; [\(Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998\)](#)

Neste ponto, embora seja verdadeiro que o art. 36 tenha sido revogado, como bem observado no acórdão recorrido, o dispositivo que determina o percentual de 45% de arbitramento para as atividades de instituições financeiras, não foi revogado; e o inciso III do art. 36, foi substituído na Lei nº 9.718, de 1998, que o revogou, pelo inciso II do art. 14 o qual, assim como no dispositivo revogado e substituído por este, determina que as instituições financeiras devem apurar o imposto de renda pelo lucro real.

Assim, em que pese o esforço argumentativo da Recorrente, entendo correto o percentual aplicado.

A Recorrente sustenta ainda que existe vício de lançamento em relação às alíquotas da CSLL e da COFINS, pois a fiscalização efetuou o lançamento da CSLL aplicando a alíquota de 15% (quinze por cento) para os fatos geradores realizados entre o 2º (segundo) trimestre de 2015 e 1º setembro de 2015, e 20% (vinte por cento) para aqueles compreendidos entre o dia 01 de setembro de 2015 em diante, realizado o mesmo no caso da COFINS, ao se aplicar a alíquota de 4% (quatro por cento) sobre a base de cálculo apurada, todas mantidas pela decisão recorrida.

Contudo, conforme já indicado anteriormente, o presente voto parte da premissa de que corretas as premissas do auto de infração, de sorte que não há vícios a serem sanados em relação às alíquotas da CSLL e da Cofins.

Sustenta ainda a Recorrente que apresentada à fiscalização a origem dos depósitos indicados, descabe a tributação em discussão, na medida em que, em tais casos, a hipótese passa

a ser regida pelo § 2º do artigo 42, que diz: “§ 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.”

E sustenta ainda que não é lógico, muito menos legal, tributar-se depósitos bancários cuja origem tenha sido devida e oportunamente apresentado à fiscalização, conforme prevê o § 2º supra.

A questão do que restou comprovado ou deixou de ser comprovado foi amplamente analisado no acórdão recorrido às fls. 13369/13394, sem que houvesse inovação argumentativa qualquer, razão pela qual entendo deva ser mantida a referida decisão.

Por fim, a contribuinte sustenta que não há nos autos qualquer justificativa para manter a qualificação da penalidade, muito menos ao seu agravamento.

Extrai-se do TVF que a qualificação da multa se deu nos seguintes termos:

Foi aplicada a multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre os tributos exigidos de ofício em razão do sujeito passivo ter praticado os atos previstos no art. 44, §1, da Lei 9.430/1996, in verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O sujeito passivo R.T.S. Serviços e Cobrança Eireli, por meio do real sócio administrador Wolney de Medeiros de Arruda Filho, agiu dolosamente na sonegação, fraude e conluio previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, mediante as condutas de:

- a) não oferecer à tributação as vultosas receitas das operações de desconto de direitos creditórios.
- b) Omitir à tributação as vultosas receitas de depósitos bancários de origem e causa não comprovados.
- c) Não declarar em DCTF os tributos devidos.
- d) Não declarar no SPED ECF (Escrituração contábil fiscal) e SPED Contribuições as receitas auferidas e os débitos devidos.
- e) Deixar de transmitir à base do SPED a ECD (Escrituração contábil digital) e também deixar de fornecer à fiscalização os arquivos digitais da escrituração contábil devidamente validados, num evidente intuito de embaraçar a fiscalização e a identificação dos reais proprietários.
- f) Deixar de apresentar os contratos que amparam as operações de desconto de direitos creditórios. A R.T.S. apresentou somente os contratos às fls. 97 a 145 relativos a 6 clientes, sendo que realizou operações com mais de 70 clientes (vide Anexo II do Relatório de Fiscalização).
- g) Deixar a empresa no nome de Ricardo de Souza, interposta pessoa e testa de ferro.
- h) Não informar no quadro societário o Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, real sócio administrador e beneficiário final dos recursos desviados.
- i) Ocultar a causa e a identificação do remetente/destinatário da vultosa movimentação de recursos entre empresa operacional Plantae If e a R.T.S..
- j) Ocultar o desvio de vultosos recursos da R.T.S. para a empresa patrimonial Grupo WAF (empresa em nome do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho), em prejuízo do recolhimento de tributos.
- k) Ocultar o desvio de recursos para a empresa operacional Foregon.com, em nome do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, em detrimento do recolhimento de tributos.

l) Ocultar o pagamento das despesas pessoais do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, em detrimento do recolhimento de tributos.

m) Ocultar o pagamento de despesas de pessoas da família do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho.

n) Deixar de comprovar individualmente o beneficiário e causa de vultosos pagamentos⁵, num evidente intuito de esconder os reais beneficiários de recursos provenientes da sonegação e fraude fiscal.

o) A Plantae If usar a R.T.S. para omitir receitas e os tributos devidos sobre de desconto de direitos creditórios e depósitos bancários de origem e causa não comprovados.

p) Não apresentar os comprovantes de custos e despesas, num evidente intuito de esconder os reais beneficiários de recursos provenientes de sonegação e fraude fiscal.

Assevera que a implicância fazendária diz respeito à não apresentação dos arquivos digitais da escrituração contábil, que, em seu equivocado entendimento, consiste em atitude deliberada para causar prejuízo e embaraçar o curso da ação fiscal.

Embora se reconheça que os arquivos digitais facilitem o acesso das autoridades tributárias às informações nele constantes, é fato que a entrega dos mesmos elementos através de outros meios não pode caracterizar a hipótese de agravamento da penalidade em discussão, conforme reconhecido pelo próprio CARF em situações idênticas.

Tal discussão, inclusive, estava superada a partir da edição da **Súmula CARF nº 96**, que trata do agravamento da penalidade, nos seguintes termos: **“A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros”**.

Clama ainda a aplicação das súmulas 14 e 25.

Sobre a qualificação da multa, nota-se que *o traço característico e comum nas três modalidades é a conduta dolosa. O dolo é imprescindível para a aplicação da penalidade qualificada, pois, como visto, as previsões dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 referem-se exclusivamente às situações em que o dolo está presente, podendo-se observar, pois, que, enquanto os artigos 71 e 72 se referem à “ação ou omissão dolosa”, o artigo 73 se relaciona com “ajuste doloso”. O dolo, o qual, aliás, consubstancia-se em elementos relativos à vontade e à consciência, é, portanto, o requisito inafastável para que a multa seja aplicada na modalidade*

qualificada (PRZEPIORKA, Michell; Nóbrega, Sávio Salomão de Almeida. O Dever Jurídico da Prova dos Elementos Ensejadores da Qualificação da Multa de Ofício à luz da Jurisprudência do CARF. In. **Controvérsias no Direito Tributário Contemporâneo** / Thabitta de S. Rocha, Bruno Rodrigues Teixeira de Lima (orgs.). - 1. ed. - Belo Horizonte, São Paulo : D'Plácido, 2023).

Registre-se que não é qualquer dolo que autoriza a qualificação da multa, mas o dolo no caso específico ao qual se trata o lançamento, conforme o estudo acima citado, a jurisprudência da 1ª Turma da Câmara Superior do CARF tem caminhado no sentido de consolidar entendimento de que cabe à fiscalização demonstrar o dolo, a fraude ou o conluio no caso concreto, indicando expressamente a pertinência lógica entre o referido ato e a infração identificada (PRZEPIORKA, Michell; Nóbrega, Sávio Salomão de Almeida. O Dever Jurídico da Prova dos Elementos Ensejadores da Qualificação da Multa de Ofício à luz da Jurisprudência do CARF. In. **Controvérsias no Direito Tributário Contemporâneo** / Thabitta de S. Rocha, Bruno Rodrigues Teixeira de Lima (orgs.). - 1. ed. - Belo Horizonte, São Paulo : D'Plácido, 2023), conforme se verifica do entendimento que restou perfilhado no acórdão nº 9101-005.514, de relatoria do Conselheiro Alexandre Evaristo Costa. *In verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

MULTA DE OFÍCIO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE DE QUALIFICAÇÃO.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude da contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da penalidade, sobretudo quando a autoridade lançadora baseou-se em presunções para realizar o lançamento.”

Portanto, os elementos indicados pela Fiscalização não são suficientes para a qualificação da multa em minha visão por não representarem dolo específico em relação ao fato gerador.

Dos itens acima elencados, verifica-se que a omissão dos beneficiários pode ter como consequência o lançamento de IRRF por pagamento sem causa, mas não a qualificação da multa, haja vista que tais informações não são capazes de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Da mesma forma, o não oferecimento à tributação de vultuosas somas ou mesmo a ausência de tais informações em documentos contábeis e fiscais é justamente o núcleo da omissão de receita, conforme expõem Jeferson Teodorovicz e Michell Przepiorka:

Assim, operações realizadas à margem da contabilidade, como a falta do registro contábil de despesas, pagamentos, custos, ou qualquer outra operação do qual decorra a entrada de receitas no patrimônio do contribuinte, autoriza a presunção da omissão, já que a omissão do registro contábil já indica que houve pagamentos realizados à “margem da contabilidade”.

Nessas hipóteses, deve o contribuinte, pela inversão do ônus da prova, afastar, mediante documentação idônea e pormenorizada, a presunção legal de omissão de receitas.

O lançamento de ofício que leva à imputação de multa qualificada de 150% tem como pressuposto que o contribuinte teria agido com dolo (nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502/64), que, por sua vez estabelecem as condutas de fraude, sonegação ou conluio. Uma vez verificadas, tais condutas autorizam a qualificação da multa de 75% para 150%, conforme prevê o art. 44, I, par. 1ª da Lei 9430/96.

Por outro lado, não se pode assumir que tais condutas, que compreendem o núcleo da materialidade da omissão de receitas, sejam praticadas cumulativamente ou não, autorizem, per se, a qualificadora da multa de ofício, pois, como visto, a continuidade da conduta praticada só teria contundência para fins de averiguação da qualificadora caso a empresa já tivesse sofrido autuação ou condenação pelas mesmas condutas e mesmo assim continuasse praticando-as deliberadamente após sofrer a respectiva penalidade, ao passo que não há previsão legal expressa para determinar com segurança e objetividade qual percentual mínimo de receita omitida que autorizaria a aplicação da qualificadora. Isso porque, tomando como referência esses elementos (ainda que cumulativos), a omissão de receitas em percentuais expressivos (proporcionalmente falando), seria caracterizada mesmo que os percentuais fossem reduzidos a 10%. Os mesmos argumentos podem ser atribuídos às operações realizadas “à margem da contabilidade”, pois, é justamente o fato de que as receitas não estão devidamente contabilizadas/registradas/declaradas que autorizaria a presunção legal.

Logo, para que se autorize legalmente a aplicação da qualificadora da multa de ofício, exige-se a demonstração cabal, por parte da autoridade autuante, da existência de dolo por parte do contribuinte na prática de tais condutas, que devem ser adicionais ao núcleo material de condutas que compõem a simples omissão de receitas.

Portanto, não há, nessa circunstância, presunção legal que afaste o esforço da autoridade autuante para a demonstração do dolo, nos termos do art. 44 da Lei

9430/96, que deve ser evidenciado na conduta ou nas condutas praticadas pelo contribuinte ao omitir receitas tributáveis, sem o qual não se pode autorizar a incidência da norma qualificadora da multa de ofício.

Mais uma vez, não discordamos que não seja um ilícito a entrega de declarações zeradas, todavia, somente será um ilícito passível de ser penalizado com uma multa qualificada na hipótese de a conduta dolosa praticada restar sobejamente demonstrada, o que não nos parece que seja o caso. Nesse sentido, atente-se para as Súmulas CARF nº 14 e 25, cujo os seus fundamentos de existência podem ser aproveitados no presente caso:

Súmula CARF nº 14. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25. A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A nosso ver, se o fato “omissão de receitas” ou “omissão de rendimentos” não justifica por si só a qualificação da multa, a entrega de declarações zeradas também não. Ainda mais quando a contabilidade existe e foi levada em consideração para lavratura do próprio auto de infração.

Trata-se de posicionamento já conhecido neste CARF, como se observa pelo precedente abaixo reproduzido:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. DOLO. NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO. DCTF ZERADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. Uma vez ausente a figura do dolo, a multa qualificada deve ser afastada. O não pagamento de tributo, a não apresentação de declaração ou a apresentação de declaração inexata, por si só, não revelam condutas dolosas. Tratam-se, na verdade, de situações típicas que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75% (e não 150%), nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996. (Acórdão nº 1201-002.255. Sessão de 13/06/2018)

Nesse ponto, entendo que deva ser reduzida a multa ao patamar de 75%.

Da mesma forma, entendo deva ser afastada a multa agravada. Com efeito, é indiscutível que o contribuinte deixou de atender a uma série de quesitos levantados pela autoridade fiscal no curso do procedimento de fiscalização. Todavia, tal fato por si só não é suficiente, a nosso ver, para o agravamento da multa. Em outras palavras, não é o não atendimento à fiscalização que justifica a multa agravada, mas sim o embaraço à fiscalização.

Nesse ponto, convém ressaltar que o Fisco dispunha de toda a documentação que serviu de base para o presente lançamento, realizado com nas notas fiscais eletrônicas constantes do seu SPED.

Portanto, deve ser cancelado agravamento da multa.

Por fim, passo à análise dos fundamentos atinentes à imputação de responsabilidade. Antes de ingressar na análise específica de cada um dos responsáveis, gostaria de firmar algumas premissas.

Registre-se inicialmente que para a responsabilização com base no artigo 124, I, é imprescindível o interesse jurídico – e não meramente econômico ou financeiro – na situação que constitua o fato gerador.

A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra-matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária.

O CTN prevê a distinção de responsabilidade entre a pessoa jurídica e as pessoas dos diretores, gerentes ou seus representantes. Tal distinção encontra seu fundamento de validade na lógica premissa segundo a qual, uma vez constituída a pessoa jurídica, por ficção legal, acaba por assumir um plexo de direitos e obrigações absolutamente distinto dos direitos e obrigações peculiares às pessoas físicas e jurídicas que compõe o seu quadro societário. Com efeito, ao manifestarem sua *affectio societatis*, as pessoas físicas ou jurídicas vertem parcelas patrimoniais próprias à constituição e consolidação do capital social do novo ente que se forma, provendo o com recursos financeiros suficientes para, ao menos, em tese, satisfazer suas obrigações, legitimando o à existência financeira própria. Dessa maneira, a distinção de responsabilidades e, de conseguinte, a limitação da responsabilidade dos sócios se impõe como regra lógica.

Especificamente, com relação aos diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, o caput do artigo 135 do CTN é expresso ao condicionar a atribuição de responsabilidade

dos mesmos às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos.

Disto decorre que a responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária, mas somente em relação àquela que agiu indevidamente, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se, portanto, um ato ilícito gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexo causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária).

No caso concreto, infere-se do TVF que as razões fático-jurídicas para tanto foram as seguintes:

O sujeito passivo solidário Plantae If Fomento Comercial Ltda: empresa em nome do sócio administrador Wolney de Medeiros Arruda Filho; é a real controladora da E.N.S. e da R.T.S.; usou as empresas E.N.S. e R.T.S. para realização das operações com sonegação e fraude fiscal; e detinha conta corrente de remessas e recebimentos de recursos ocultos para/das empresas E.N.S. e R.T.S..

O sujeito passivo solidário Foregon.com S.A.: 96% das ações são detidas por Wolney de Medeiros Arruda Filho; presidida por Wolney de Medeiros Arruda Filho; e beneficiária oculta dos recursos desviados pela R.T.S..

O sujeito passivo solidário Grupo WAF Imóveis Participações e Empreendimentos Ltda: administrado pelo usufrutuário Wolney de Medeiros Arruda Filho; Wolney de Medeiros Arruda Filho transferiu a empresa para o nome do filho menor durante o curso da ação fiscal, num evidente intuito de frustrar a cobrança fiscal sobre a empresa E.N.S. e R.T.S.; e beneficiária oculta dos recursos desviados pela E.N.S. e R.T.S. fruto da sonegação e fraude fiscal.

O sujeito passivo solidário Grupo W Participações Ltda: administrado pelo usufrutuário Wolney de Medeiros Arruda Filho; Wolney de Medeiros Arruda Filho transferiu a empresa para o nome do filho menor durante o curso da ação fiscal, num evidente intuito de frustrar a cobrança fiscal sobre a empresa E.N.S. e R.T.S..

Assim sendo, as empresas Plantae If Fomento Comercial Ltda, Foregon.com S.A., Grupo WAF Imóveis Participações e Empreendimentos Ltda e Grupo W Participações Ltda devem responder solidariamente pelos débitos tributários da R.T.S., nos termos do art. 124, I, do CTN, que estabelece a solidariedade pelo adimplemento das obrigações tributárias de pessoas que possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I- as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Wolney de Medeiros Arruda Filho: real proprietário da R.T.S. e da E.N.S.; sócio administrador da Plantae If; ex-sócio administrador da empresa patrimonial Grupo WAF, beneficiária oculta dos recursos desviados pela E.N.S. e R.T.S., e que fora transferida para o nome do filho menor durante o curso da fiscalização; ex-sócio administrador da empresa patrimonial Grupo W que fora transferida para o nome do filho menor durante o curso da fiscalização; sócio administrador da empresa Foregon.com, beneficiária oculta de recursos remetidos pela R.T.S. (sucessora da E.N.S.); e beneficiário oculto de pagamentos realizados pelas empresas E.N.S. e R.T.S.

Assim sendo, pelo fato do real proprietário da R.T.S., Wolney de Medeiros Arruda Filho, ter exercido a administração ou gerência com prática de atos com infração à lei, pondo em execução a sonegação, fraude e conluio, este deve responder solidariamente pelas dívidas tributárias, nos termos do art. 135, III, do CTN.

CTN

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

I- as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Ricardo de Souza: testa de ferro; sócio administrador constante do cadastro da R.T.S.; nunca informou a titularidade da R.T.S. nas DIRPF (vide DIRPF às fls. 11113 a 11159); nunca informou ter auferido rendimentos, lucros ou dividendos da R.T.S.; não informa rendimentos da E.N.S., sucedida da R.T.S.; não possui bens declarados na DIRPF compatíveis com as vultosas receitas da R.T.S. e E.N.S.; não possui rendimentos compatíveis com as elevadas receitas da R.T.S. e E.N.S.; os recursos da atividade da R.T.S. e E.N.S. são desviados direta ou indiretamente (empresas do Sr. Wolney) a favor do Wolney de Medeiros Arruda Filho, verdadeiro titular da R.T.S..

Antônio Carlos Shiro Hachisuca: sócio da Plantae If; contador responsável pela empresa operacional, Plantae If, e pelas empresas E.N.S. e R.T.S.; omitiu os débitos devidos na DCTF das empresas E.N.S. e R.T.S.; e omitiu as receitas auferidas pela E.N.S. e R.T.S. no SPED Contribuições e SPED ECF.

Assim sendo, pelo fato de Antônio Carlos Shiro Hashisuca ter realizado atos com excesso de poderes ou infração de lei, pondo em execução a sonegação, fraude e conluio, este deve responder solidariamente pelas dívidas tributárias, nos termos do art. 135, II, do CTN.

CTN

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

- as pessoas referidas no artigo anterior;
- os mandatários, prepostos e empregados;
- os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

No caso concreto, a fiscalização demonstrou que tais empresas possuíam interesse comum na concretização do fato gerador, conforme bem resume o acórdão recorrido:

206. Às págs. 11.608/11.659, o Autuante relata porque concluiu tratar-se de grupo econômico de fato formado pela empresa operacional Plantae If, que declarava e recolhia tributos, e as empresas de fachada E.N.S. e R.T.S., que sonegavam, e que a prática era registrar as operações na E.N.S. e R.T.S; e que a amostragem efetuada evidenciou operações equiparadas às de instituição financeira por exigirem garantias nas operações de desconto de títulos, e eram exercidas irregularmente sem autorização do Banco Central; que o grupo abrange também as empresas patrimoniais Grupo WAF e Grupo W, e a operacional Foregon.com, todas beneficiárias ocultas de vultosos recursos desviados da E.N.S. e da R.T.S..

d. Segundo alteração do contrato social em 10/04/2012 da E.N.S., o sócio administrador Wolney de Medeiros Arruda Filho retirou-se da sociedade E.N.S. e ingressou como sócio administrador Everaldo do Nascimento Silva; contudo trata-se de interposta pessoa, haja vista que este constava na empresa circularizada Master Guinchos, págs. 8.208/8.221, registrado como motorista no período de 2012 a 2019, também porque nunca assinou qualquer contrato da E.N.S., não declarou esta participação societária em sua DIPF (na qual informou a ocupação principal como “518 – Motorist e condutor do transporte de passageiros”a, e nunca recebeu qualquer valor da E.N.S.; a. Ao longo de 2016, a E.N.S. cessou atividades, as quais foram continuadas pela R.T.S:

(...)

À pág. 11.610, os registros SPED e-financeira demonstram que os débitos e créditos da E.N.S. em 2017, se reduziram a R\$1.192,55 e R\$612,01, respectivamente, em 2017, enquanto a R.T.S, cuja movimentação começou em

2015, aumentou desde então, e em 2017, os débitos e créditos montaram R\$187.563.501,93 e R\$187.124.106,45, respectivamente.

A Fiscalização também descreve as informações obtidas nas circularizações a clientes, que foram intimados a apresentar documentos de operações com a E.N.S. e com a R.T.S, págs. 11.613/11.659 e 11.633/11.694, já transcritas neste voto, no citado item, no que tange à caracterização das citadas operações como desconto financeiro e não factoring; mas, relativamente às mesmas operações, descritas nas citadas páginas, destacam-se as informações que apóiam a conclusão de que as empresas agiam em conjunto sob o comando de Wolney de Medeiros Arruda Filho:

(...)

207. Além destes fatos, descreve às págs. 11.695/11.704, 11.707, desvio de recursos da R.T.S para a empresa Grupo WAF, Foregon.com, Plantae IF, pagamentos de despesas da Plantae IF, e Grupo W, além de pagamentos de despesas de Wolney de Medeiros Arruda Filho e de seus familiares, descritos adiante neste voto; também descreve o fato de empregados da Plantae IF realizarem operações e representarem a R.T.S e a E.N.S. (as quais não tinham quadro próprio).

Às págs. 11.711/11.720, descreve outros fatos que evidenciam as ligações entre as

empresas do grupo e as pessoas responsabilizadas solidariamente: obrigações acessórias como envio de declarações pelas empresas, feitas pela mesma pessoa Antonio Carlos Shiro Hachisuca, e quase simultâneas e, em outros casos Wolney de Medeiros Arruda Filho, porém todas partindo do mesmo computador; endereço da R.T.S no cadastro do banco Bradesco, é sala comercial de propriedade de Wolney, e o contato informado é o Nungesses, empregado da Plantae IF; e-mail e nº telefone de contato da R.T.S e E.N.S., são os mesmos que os da Plantae IF; recebimento de recursos da E.N.S., sem motivo; E.N.S. usou nas NF o endereço da Plantae IF.

E o autuante concluiu, pág. 11.695:

V - DA OCULTAÇÃO DE BENS, DIREITOS E VALORES

As empresas E.N.S. e a sucessora R.T.S. eram utilizadas para realização das operações com sonegação e fraude fiscal, assim como para desvio de vultosos recursos e elevados pagamentos de despesas pessoais a favor de pessoas ocultas do grupo, que somente foram reveladas após investigação e procedimento de circularização, conforme será demonstrado a seguir.

Consultando-se o cadastro CNPJ na RFB, págs. 13.216/13.218, constata-se que todas as empresas do grupo, excetuada a Foregon.com, têm como endereço, Av Washington Luiz 422, Bairro/Distrito: Centro, Município: 6929 Presidente Prudente/SP; no caso da Foregon.com, o endereço até 13/09/2016 foi Coronel

Jose Soares Marcondes 983 2 Andar - Sala 2 , 6929 Presidente Prudente SP CEP. 19010080, que também foi o endereço da Autuada, de 01/09/2004 a 15/05/2012.

As declarações de todas eram elaboradas pelo contador, sócio da Plantae IF Antonio Carlos Shiro Hachisuca.

Wolney de Medeiros Arruda Filho e Ricardo de Souza foram sócios da E.N.S. (empresa dedicada a serviços de cobrança, porém sem funcionários) desde 2001, até 15/05/2012, quando Wolney de Medeiros Arruda Filho se retirou e ingressou nomeado como único administrador Everaldo do Nascimento Silva identificado como interposta pessoa.

Coincidindo com a saída de Wolney de Medeiros Arruda Filho da E.N.S., foi constituída por Ricardo de Souza, a firma individual R.T.S, também dedicada a efetuar cobrança, também sem funcionários próprios.

A conclusão fiscal foi de que a E.N.S. e, em seguida a R.T.S, empresas sem empregados, eram usadas pela Plantae IF nas operações de descontos e de empréstimos em que atuavam junto aos clientes, funcionários da Plantae IF e Wolney de Medeiros Arruda Filho.

Wolney de Medeiros Arruda Filho(sócio majoritário) e Ricardo de Souza são sócios da Foregon (empresa intermediadora de cartões de crédito e da área de informática) desde 11/10/2004, até o momento; a Foregon foi convertida em S/A fechada desde 18/03/2019, na qual Wolney de Medeiros Arruda Filho é sócio controlador.

Wolney de Medeiros Arruda Filho e Ricardo de Souza também foram sócios na Plantae IF, empresa factoring, junto ainda com Antonio Carlos Shiro Hachisuca, desde antes de 18/10/2005; Ricardo de Souza se retirou em 08/03/2013, continuando como sócios Wolney de Medeiros Arruda Filho (administrador) e Antonio Carlos Shiro Hachisuca.

Wolney de Medeiros Arruda Filho e esposa constituíram em 07/05/2013 a Grupo W e em 29/01/2015, a Grupo WAF, empresas de participação em outras sociedades e administração de imóveis próprios e/ de terceiros, cuja titulariedade repassaram ao filho menor em 03/2019, porém mantendo usufruto poder de decisão e sendo Wolney o administrador.

A fiscalização identificou que tanto a E.N.S. como a R.T.S tiveram movimentação financeira incompatível com as receitas declaradas, intimou-as a justificar a origem dos valores recebidos e, uma vez não justificados, a autuação contra a E.N.S. e em seguida contra a R.T.S que ora se

analisa; a fiscalização também identificou que ambas transferiram recursos para a GrupoW, GrupoWAF e Foregon, além de efetuarem pagamentos de despesas de Wolney de Medeiros Arruda Filho e seus familiares; identificou que funcionários registrados na Plantae IF negociavam com os clientes, operações que eram

registradas como próprias pela E.N.S. e R.T.S e que as correspondentes receitas não eram declaradas

Verificou que além de atuarem na atividade de factoring (à qual não estavam autorizadas) foram além, atuando em empréstimos a terceiros garantidos por Notas Promissórias emitidas por estes terceiros (seus clientes), ou seja, em atividade de instituição financeira, ou seja, atuação de forma não autorizada no mercado financeiro e identificou confusão patrimonial, entre estas pessoas jurídicas e físicas, bem como identificou Wolney de Medeiros Arruda Filho como detentor das decisões deste grupo econômico não formalizado de empresas.

Concluiu o Autuante, pág. 11.608:

Trata-se de grupo econômico formado pela empresa operacional Plantae If, que declarava e recolhia tributos, e as empresas de fachada E.N.S. e R.T.S.. A prática era registrar as operações objeto de sonegação e fraude fiscal na E.N.S. e R.T.S., como será demonstrado a seguir. Além disso, diversas operações da E.N.S. e R.T.S., que são equiparadas às de instituição financeira por exigirem garantias nas operações de desconto de títulos, eram exercidas irregularmente sem autorização do Banco Central.

O grupo abrange também as empresas patrimoniais Grupo WAF e Grupo W, e a operacional Foregon.com, todas beneficiárias ocultas de vultosos recursos desviados da E.N.S. e da R.T.S..

254. Do exposto, evidencia-se que se tratava de grupo econômico não formalizado, que atuava sob o mesmo comando, com confusão patrimonial entre as empresas e liderado por Wolney de Medeiros Arruda Filho.

Portanto, mantenho a responsabilidade imputada com base no art. 124, I do CTN.

Quanto à responsabilidade de Wolney de Medeiros Arruda Filho, a fiscalização demonstrou que ele é o proprietário de fato da contribuinte e responsável pelo grupo econômico, conforme bem resumido no acórdão recorrido:

Foi responsabilizado com base no art. 135, III do CTN.

Às págs. 11.609/11.610, o Autuante descreveu e elaborou um gráfico onde representa as relações de Wolney de Medeiros Arruda Filho, com as empresas do grupo, nas quais é administrador e representante legal, exceto a E.N.S. (onde foi substituído pela interposta pessoa Everaldo Nascimento Silva) e R.T.S, que deu contibuidade às operações da E.N.S., a partir de 2016.

Decreve o Relatório Fiscal ainda, além dos fatos que evidenciaram que comandava o grupo econômico de fato, que:

Usou Ricardo de Souza como interposta pessoa, como sedno sócio e administrador, no contrato social da R.T.S, no qual ele mesmo Wolney de Medeiros Arruda Filho não figura;

cedeu e transferiu, em março de 2019, durante o curso da ação fiscal, a título de doação, a favor do filho dele, Theo Avila de Robertis Arruda, nascido em 08/03/2005, a propriedade de todas as quotas nas empresas patrimoniais Grupo WAF Participações (vide contrato às fls. 9190 a 9242) e Grupo W Participações (vide contrato às fls. 9683 a 9727), num evidente intuito de frustrar a cobrança do crédito tributário da E.N.S. e R.T.S.;

pagamentos que recebeu da E.N.S. e R.T.S: págs. 11.704/11.711, despesas pessoais e de aquisições de bens de Wolney de Medeiros Arruda Filho, de Wolney de Medeiros Arruda (pai), Maria Eunice de Ávila (sogra); Carla Zamora Medeiros de Arruda Gregolin, da Foregon.com, da empresa BGWD Agropecuária, de aquisição de veículo Volvo e taxas de licenciamento de veículo de Wolney de Medeiros Arruda Filho.

Estes fatos e demais relatados nos autos apontam ser Wolney de Medeiros Arruda Filho o dirigente de fato do grupo empresarial e, haja vista a interposição de pessoa na E.N.S., bem com o desenvolvimento pela E.N.S. e R.T.S de atividade de factoring não constante dos seus objetos sociais e, adicionalmente, empréstimos lastreados por NP dos clientes dadas em garantia, ou seja, operações financeiras às quais as empresas não estavam autorizadas pelo Banco central, são elementos suficientes para a caracterização da responsabilidade solidária com base no art. 135, III do CTN.

Assim, não tendo apresentado argumentos para afastar as conclusões alcançadas pela Fiscalização e pelo acórdão recorrido, correta a manutenção da responsabilidade.

Quanto à responsabilidade tributária imputada à Antônio Carlos Shiro Hachisuca, entendo ela deve ser afastada.

Embora o referido seja sócio da Plantae If, e responsável pela contabilidade das principais empresas do grupo, ele não era *diretor, gerente ou representantes da Recorrente*. De sorte que entendo houve equívoco na capitulação legal da responsabilidade, razão pela qual entendo deva ser afastada a responsabilidade.

Conclusões

Em vista do exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento, para reduzir a multa ao patamar de 75%, afastar a multa agravada e a responsabilidade do sócio Antônio Carlos Shiro Hachisuca.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Maurício Novaes Ferreira, redator designado

Inobstante o robusto e bem fundamentado voto proferido pelo ilustre Conselheiro relator, o Colegiado, após os debates, houve por bem divergir do seu voto quanto à qualificação da multa aplicada às infrações apuradas pelo fisco.

Compulsando-se o relatório deste acórdão, constata-se que a qualificação da multa levou em conta os seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

Os fatos que justificaram a qualificação da multa de ofício foram os seguintes (fls. 11724/11725 do e-processo):

- a) Não oferecer à tributação as vultosas receitas das operações de desconto de direitos creditórios.
- b) Omitir à tributação as vultosas receitas de depósitos bancários de origem e causa não comprovados.
- c) Não declarar em DCTF os tributos devidos.
- d) Não declarar no SPED ECF (Escrituração contábil fiscal) e SPED Contribuições as receitas auferidas e os débitos devidos.
- e) Deixar de transmitir à base do SPED a ECD (Escrituração contábil digital) e também deixar de fornecer à fiscalização os arquivos digitais da escrituração contábil devidamente validados, num evidente intuito de embaraçar a fiscalização e a identificação dos reais proprietários.
- f) Deixar de apresentar os contratos que amparam as operações de desconto de direitos creditórios. A R.T.S. apresentou somente os contratos às fls. 97 a 145 relativos a 6 clientes, sendo que realizou operações com mais de 70 clientes (vide Anexo II do Relatório de Fiscalização).
- g) Deixar a empresa no nome de Ricardo de Souza, interposta pessoa e testa de ferro.
- h) Não informar no quadro societário o Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, real sócio administrador e beneficiário final dos recursos desviados.
- i) Ocultar a causa e a identificação do remetente/destinatário da vultosa movimentação de recursos entre empresa operacional Plantae If e a R.T.S..

- j) Ocultar o desvio de vultosos recursos da R.T.S. para a empresa patrimonial Grupo WAF (empresa em nome do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho), em prejuízo do recolhimento de tributos.
- k) Ocultar o desvio de recursos para a empresa operacional Foregon.com, em nome do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, em detrimento do recolhimento de tributos.
- l) Ocultar o pagamento das despesas pessoais do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho, em detrimento do recolhimento de tributos.
- m) Ocultar o pagamento de despesas de pessoas da família do Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho.
- n) Deixar de comprovar individualmente o beneficiário e causa de vultosos pagamentos, num evidente intuito de esconder os reais beneficiários de recursos provenientes da sonegação e fraude fiscal.
- o) A Plantae If usar a R.T.S. para omitir receitas e os tributos devidos sobre de desconto de direitos creditórios e depósitos bancários de origem e causa não comprovados.
- p) Não apresentar os comprovantes de custos e despesas, num evidente intuito de esconder os reais beneficiários de recursos provenientes de sonegação e fraude fiscal.

O relator do feito, apesar da extensa lista de razões que, no entender do fisco, justificariam a qualificação da multa, não seriam suficientes para demonstrar o dolo específico, exigência necessária para autorizar a imposição da sanção qualificada:

Portanto, os elementos indicados pela Fiscalização não são suficientes para a qualificação da multa em minha visão por não representarem dolo específico em relação ao fato gerador.

Dos itens acima elencados, verifica-se que a omissão dos beneficiários pode ter como consequência o lançamento de IRRF por pagamento sem causa, mas não a qualificação da multa, haja vista que tais informações não são capazes de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Da mesma forma, o não oferecimento à tributação de vultuosas somas ou mesmo a ausência de tais informações em documentos contábeis e fiscais é justamente o núcleo da omissão de receita, conforme expõem Jeferson Teodorovicz e Michell Przepiorka:

[...]

Mais uma vez, não discordamos que não seja um ilícito a entrega de declarações zeradas, todavia, somente será um ilícito passível de ser penalizado com uma multa qualificada na hipótese de a conduta dolosa praticada restar sobejamente demonstrada, o que não nos parece que seja o caso. Nesse sentido, atente-se

para as Súmulas CARF nº 14 e 25, cujo os seus fundamentos de existência podem ser aproveitados no presente caso:

[...]

Nesse ponto, entendo que deva ser reduzida a multa ao patamar de 75%.

Os fundamentos do voto condutor do julgado até poderiam, concretamente, afastar a qualificação da multa se as condutas e fatos apurados no curso do procedimento fiscal tivessem se limitado à omissão de receitas ou ausência de declarações, ainda que, aos olhos deste redator, há sim hipótese de qualificação da infração a partir destes fatos.

Mas, ainda que se admita, para fins argumentativos, que a omissão de rendimentos ou as ausências de declarações que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo não ensejassem a aplicação da multa qualificada, restam outros fundamentos adotados pelo fisco que não foram infirmados pelos recorrentes, tampouco invalidados pelo voto vencido.

Veja-se, por exemplo, que a empresa ficou sob a responsabilidade de interposta pessoa, conduta por si suficiente para qualificar as infrações apuradas, dado o incontestável propósito de omitir, do fisco, a real propriedade da empresa.

Ademais, restou sobejamente demonstrada a ocorrência de confusão patrimonial entre a empresa e seu real proprietário, Sr. Wolney de Medeiros Arruda Filho e as empresas Plantae If e Grupo WAF, para as quais foram destinados vultosos recursos originários da pessoa jurídica autuada e que decorreram, sem margem para dúvida, das condutas praticadas pela Recorrente que ensejaram a autuação fiscal justamente sancionada com a multa qualificada de 150%.

Deve-se ainda registrar que o voto condutor do julgado, ao analisar a responsabilidade solidária atribuída às empresas do grupo e ao titular de fato da pessoa jurídica autuada, concluiu que os recorrentes não lograram êxito em desconstituir os fatos apontados pelo fisco que ensejaram a dita responsabilização e, também, a qualificação da multa. Veja-se a seguinte passagem do voto condutor do julgado (com destaques ora acrescentados):

No caso concreto, infere-se do TVF que as razões fático-jurídicas para tanto foram as seguintes:

O sujeito passivo solidário Plantae If Fomento Comercial Ltda6: empresa em nome do sócio administrador Wolney de Medeiros Arruda Filho; é a real controladora da E.N.S. e da R.T.S.; **usou as empresas E.N.S. e R.T.S. para realização das operações com sonegação e fraude fiscal**; e detinha conta corrente de remessas e recebimentos de recursos ocultos para/das empresas E.N.S. e R.T.S..

O sujeito passivo solidário **Foregon**.com S.A.: 96% das ações são detidas por Wolney de Medeiros Arruda Filho; presidida por Wolney de Medeiros Arruda Filho; e **beneficiária oculta dos recursos desviados pela R.T.S.**

O sujeito passivo solidário **Grupo WAF Imóveis Participações e Empreendimentos Ltda**: administrado pelo usufrutuário Wolney de Medeiros Arruda Filho; Wolney de Medeiros Arruda Filho transferiu a empresa para o nome do filho menor durante o curso da ação fiscal, num **evidente intuito de frustrar a cobrança fiscal sobre a empresa E.N.S. e R.T.S.; e beneficiária oculta dos recursos desviados pela E.N.S. e R.T.S. fruto da sonegação e fraude fiscal.**

O sujeito passivo solidário **Grupo W Participações Ltda**: administrado pelo usufrutuário Wolney de Medeiros Arruda Filho; Wolney de Medeiros Arruda Filho transferiu a empresa para o nome do filho menor durante o curso da ação fiscal, **num evidente intuito de frustrar a cobrança fiscal sobre a empresa E.N.S. e R.T.S.**

Assim sendo, as empresas Plantae If Fomento Comercial Ltda, Foregon.com S.A., Grupo WAF Imóveis Participações e Empreendimentos Ltda e Grupo W Participações Ltda devem responder solidariamente pelos débitos tributários da R.T.S., nos termos do art. 124, I, do CTN, que estabelece a solidariedade pelo adimplemento das obrigações tributárias de pessoas que possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

[...]

Portanto, **mantenho a responsabilidade imputada** com base no art. 124, I do CTN.

Quanto à responsabilidade de **Wolney de Medeiros Arruda Filho**, a fiscalização **demonstrou que ele é o proprietário de fato da contribuinte e responsável pelo grupo econômico**, conforme bem resumido no acórdão recorrido:

[...]

Assim, **não tendo apresentado argumentos para afastar as conclusões alcançadas pela Fiscalização** e pelo acórdão recorrido, correta a manutenção da responsabilidade.

Resta evidente, portanto, que o voto vencido deste acórdão ratificou parte dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para fins de qualificação da multa de ofício, de modo que não se justifica, seja com base nos fatos, seja com base nos argumentos apresentados, sua desqualificação.

Entretanto, com o advento da Lei nº 14.689/2023, o percentual máximo da multa qualificada, exceção feita à hipótese do art. 44, § 1º, inciso VII da Lei nº 9.430/1996, será de 100%.

Deste modo, com base no previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, há de se reduzir a multa de ofício para 100% dos valores constituídos de ofício.

Por estes motivos, divergi do ilustre Conselheiro Relator, de modo que a multa qualificada foi mantida pelo Colegiado e seu percentual reduzido, de ofício, para 100%, nos termos da legislação hoje vigente.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira