



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

Processo n° 10920.720396/2011-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.885 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - CORRESPONSABILIDADE
Recorrente AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ILEGITIMIDADE DE PESSOA JURÍDICA PARA RECORRER, EM NOME PRÓPRIO, EM FAVOR DOS SEUS SÓCIOS OU ADMINISTRADORES.

A sociedade empresária não possui legitimidade, tampouco interesse, para recorrer, em nome próprio, na defesa de interesse de sócio ou administrador responsabilizado pelo crédito tributário. Isso porque, consoante vedação expressa do art. 6º do CPC, ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei. Dessa forma, como não há lei que autorize a sociedade a interpor recurso contra exigência fiscal constituída em face dela própria, e que também tenha incluído no polo passivo da demanda os seus respectivos sócios ou administradores, tem-se a ilegitimidade da pessoa jurídica para a interposição do referido recurso. Precedente do STJ no REsp 1.347.627-SP, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 9/10/2013, sob o regime do art. 543-C do CPC. Nulidade de decisão de primeira instância rejeitada.

JUÍZO NATURAL. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. REGIMENTO INTERNO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme Portaria Ministério da Fazenda nº 213/2012, prevê que as delegacias de julgamento possuem jurisdição nacional, possibilitando ainda ao Secretário da RFB e ao Subsecretário de Tributação transferirem processos administrativos fiscais entre delegacias de julgamento.

A Portaria RFB nº 453/2013, que extinguiu a competência territorial das delegacias de julgamento, somente veio antecipar o direito já pertencente aos dirigentes da RFB em gerirem o acervo de processos administrativos fiscais do órgão, permitindo que já na distribuição dos processos leve-se em consideração a capacidade de trabalho de cada unidade de julgamento, evitando-se transferências de processos já distribuídos, praxe adotada até então.

Desse modo, não há que se falar em juízo natural, com base em critérios territoriais, para julgamento dos processos administrativo fiscais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCRO ARBITRADO. CONTA BANCÁRIA EM NOME DE INTERPOSTA PESSOA. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

Se a própria contribuinte admite que a movimentação bancária foi mantida à margem da escrituração, fica sujeita à forma de tributação pelo lucro arbitrado para apuração do IRPJ e CSLL e à sistemática cumulativa para apuração da contribuição ao PIS e da Cofins.

BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO DA RECEITA AUFERIDA. OPERAÇÕES DE FOMENTO MERCANTIL. FATOR ANFAC.

Existindo nos autos provas robustas de que a recorrente exerce a atividade de factoring a base tributável deve ser apurada pela aplicação, sobre o valor dos depósitos/créditos bancários, do "Fator de compra", indicador publicado pela ANFAC-Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil-Factoring e que serve de referência para os negócios de fomento no país. O Fator ANFAC constitui um preço de referência para o mercado nas suas relações com as empresas clientes.

O Fator é a precificação da compra de créditos, computando-se todos os itens de custeio de uma sociedade de fomento. Com este método se apura a receita efetivamente auferida.

DEDUÇÃO DE VALORES LANÇADOS.

Não encontra fundamento legal a pretensão de deduzir, da base de cálculo da exigência de IRPJ, o valor da CSLL lançada, sobretudo se o lançamento foi formalizado com base na tributação pelo lucro arbitrado.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS. ALÍQUOTA ZERO. ALEGAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

Na ausência de prova documental que permita identificar os créditos questionados como receitas financeiras (juros recebidos), injustificável a pretensão da Recorrente de se eximir do pagamento das contribuições reflexas de PIS e Cofins, mediante alegação de aplicação de alíquota zero.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

MULTA QUALIFICADA. CONTAS BANCÁRIAS DE TERCEIROS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

O uso de interposição de pessoas, caracterizado pela movimentação bancária em contas de terceiro, configura o dolo inerente à sonegação, e, portanto, o intuito de fraude suficiente dar ensejo à cominação de multa qualificada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) não conhecer do recurso nas questões atinentes à constitucionalidade de normas e em relação à responsabilidade tributária; ii) rejeitar as arguições de nulidade da decisão recorrida e: iii) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para determinar a aplicação sobre os depósitos bancários objetos da autuação, para fins de quantificação da receita omitida, dos índices de lucratividade das atividades de factoring divulgados pela ANFAC, nos termos da tabela contida no bojo do voto condutor. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento a Conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 14-45.454 da 13ª Turma da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto excertos do relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, cientificados em 28/03/2011 (fl. 2496) formalizando crédito tributário no valor de R\$ 3.383.821,03, aí incluídos principal, multa de ofício de 150% e juros de mora, em razão da constatação de omissão de receitas nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

As irregularidades que ensejaram a autuação foram contextualizadas no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 2473/2490, do qual se extrai:

Breve Histórico

Tendo em vista procedimento fiscal deflagrado face a Caroline May, CPF 060.653.589-67 (fls 17 a 19), cujo domicílio tributário informado pela mesma é coincidente com o do Sr Alberto May, CPF 289.229.809-15 e, considerando-se que ela não atendeu às intimações das quais tomou ciência e nem teve rendimentos informados nas suas Declarações de Ajuste Anual relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008 (não apresentou DIRPF 2007) que justificassem os valores movimentados em suas contas bancárias, cujos importes foram de: R\$ 1.835.752,34, R\$ 3.044.412,97 e R\$ 2.455.905,38, respectivamente aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, requisitamos (fls 46 e 47; 255 a 257) então os extratos bancários e outros documentos junto às instituições financeiras onde ela mantém/manteve as contas-correntes sob análise (Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal).

De posse dos documentos requisitados, constatei a existência de procurações (fls 42 a 277; 258 a 319) nas quais ela (Caroline May) outorga poderes ao Sr Alberto May (genitor da mesma) para movimentação das referidas contas bancárias.

Face ao exposto, o Sr Alberto May foi intimado (fls 329 a 331) a esclarecer a origem dos recursos movimentados nas referidas contas bancárias e, em atendimento ao mesmo ele esclareceu (fls 334 a 338) que os recursos movimentados nas contas correntes em referência eram todos da

pessoa jurídica denominada de “AM FACTORING E FOMENTO COMERCIAL LTDA”, CNPJ 02.623.364/0001-53.

Visando colher mais informações acerca da origem dos recursos movimentados, lavrei Termos de Intimação Fiscal face a diversas pessoas jurídicas e físicas (fls 1958 a 2108) que teriam sido beneficiário ou depositante de recursos que tiveram origem ou destino, respectivamente, nas contas sob análise.

Considerando-se que todos aqueles que foram cientificados (alguns mudaram ou não foram procurados) responderam (fls 1958 a 2202) esclarecendo que os recursos referem-se ou às operações de adiantamento de crédito para aquisição de insumos/matérias primas de Pessoa Jurídica ou às operações de venda de títulos de créditos de Pessoa Jurídica, foi deflagrada Ação Fiscal face à AM Factoring Fomento Comercial Ltda, CNPJ 02.623.364/0001-53 (fls 2279 a 2282), para esclarecimentos e comprovação das origens de recursos depositados/creditados nas contas mencionadas, redirecionando assim a Ação Fiscal iniciada face a Caroline May para AM Factoring Fomento Comercial Ltda.

Pelo exposto, concluí pelo encerramento sem resultado do MPF-F nº 09.2.02.00-2009-01505-8, emitido face à Caroline May, CPF 060.653.589-67.

Início da Ação Fiscal

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedemos a ação fiscal conforme Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 09.2.02.00-2011-00027-5 junto à Contribuinte acima identificada com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, CSLL, PIS e COFINS, compreendida no período de 01/01/2006 a 31/12/2008.

A Ação Fiscal foi deflagrada de ofício e com o fim de verificar indícios de sonegação fiscal, visto a constatação de que a Contribuinte em tela (PJ) realizou movimentação financeira de seus recursos (através do sócio-administrador Sr Alberto May) na conta-corrente nº18606, Agência 3160, Banco Brasil; e conta-corrente nº 00000733-0, Ag.: 1897, CEF, cuja titular de direito é a Sra Caroline May, CPF 060.653.589-67.

Na seqüência, descreve o Autuante o PROCEDIMENTO FISCAL relacionando os Termos formalizados e as correspondentes formas de ciência, para, então, abordar a Infração como segue:

2 – INFRAÇÃO

2.1–OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Conforme exposto acima, de posse dos documentos encaminhados pelas instituições financeiras (fls 48 a 227; 258 a 319) e análise

dos mesmos, constatei que a Caroline May, CPF 060.653.589-67, outorgou poderes, por meio de procuração, ao Sr Alberto May, CPF 289.229.809-15, para que este movimentasse a conta-corrente nº 18606, Agência 3160, Banco Brasil; e a conta-corrente nº 00000733-0, Ag.: 1897, CEF.

Em decorrência, o Sr Alberto May foi intimado (fls. 329 a 331) a esclarecer a origem dos recursos movimentados nas referidas contas bancárias e, em atendimento à intimação ele informou (fls. 334 a 338) que, verbis:

(...)“apesar de figurarem na conta corrente de titularidade de Caroline May, são, em verdade, de titularidade da AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA., CNPJ nº 02.623.364/0001-53, onde o contribuinte epigrafado é sócio-administrador.” (...)

Considerando-se o teor da resposta apresentada, conforme transcrição parcial acima, bem como o fato do Sr Alberto May ser procurador da CAROLINE MAY para movimentação das citadas contas bancárias, ele foi, então, intimado (fls 339 a 380) a justificar e comprovar a origem dos recursos creditados/depositados nas contas sob análise, pois também é sócio-administrador da AM Factoring Fomento Comercial Ltda.

Na resposta apresentada (fls. 381 a 393) em atendimento à segunda intimação o Sr Alberto May confirmou que todos os créditos ali registrados são de titularidade da AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA. Ademais informou que os mesmos decorrem de operações de fomento ou de faturização realizadas entre a AM Factoring e seus clientes.

Vale ressaltar que o Sr Alberto May apresentou os “Relatórios de Movimentação de Títulos” referentes à CEF-Caixa Econômica Federal (fls 394 a 1609), bem como do Banco do Brasil (fls. 1722 a 1855). No caso desta última instituição, os documentos são referentes ao mês de janeiro até meados do ano-calendário de 2006, pois, os créditos do restante do período referem-se majoritariamente aos “desbloqueios de depósitos”, conforme informado na resposta do Sr Alberto May (fls. 381 a 393). Destaco, ainda, que o Sr Alberto realizou conciliação entre os valores informados nos “Relatórios de Movimentação de Títulos” fornecidos pelas instituições financeiras e aqueles que constam dos respectivos extratos bancários, procurando assim demonstrar que parte das movimentações ocorridas nas contas bancárias sob análise referem-se ou às operações de fomento ou de faturização, pois ocorreram também diversos créditos relativos a “desbloqueios de depósito” que decorrem de contratos de faturização formalizados com pessoas jurídicas faturizadas, as quais são titulares dos direitos creditórios que são vendidas às empresas de factoring (no caso à AM Factoring), além das transferências eletrônica de recursos (fls. 48 a 227; 258 a 319) verificadas. Contudo, referida conciliação não demonstrou as receitas efetivamente auferidas em cada uma das alegadas operações.

Por oportuno, vale esclarecer também que de acordo com a resposta apresentada pelo Sr Alberto May, a “AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA”, da qual ele é sócio-administrador, celebra dois tipos de contratos com seus clientes. Para ambos os casos o interessado em vender direitos creditórios à AM FACTORING preenche cadastro e através do mesmo é feito estudo da capacidade econômica e da idoneidade da pessoa jurídica interessada. Em tendo o cadastro aprovado é celebrado um “CONTRATO DE FOMENTO MERCANTIL”, popularmente conhecido como “contrato-mãe”, no qual são especificadas as regras primordiais da relação jurídica, inclusive o limite de crédito disponibilizado para as operações.

Assim, o cliente poderá formalizar dois tipos de contratos junto à “AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA”, quais sejam: ou “Contrato de Fomento à produção, Aquisição de Matéria-Prima e Custeio de Insumos com Penhor Industrial, Garantia Cambiária e Outras Avenças” ou “Termo Aditivo de Fomento Mercantil” (faturização).

Importante destacar que não obstante a apresentação de alguns contratos celebrados entre a AM Factoring e o Auto Posto JC Ltda, conforme Anexo 7 (fls. 1876 a 1957), e a menção na resposta ora em comento de que no período sob fiscalização tenha operado com o percentual de 2,8%, a documentação apresentada não comprova os valores efetivamente recebidos nas operações de factoring praticadas pela AM FACTORING. Em face ao exposto, na data de 15 dezembro de 2010 lavrei diversos Termos de Intimação Fiscal face a terceiros vinculados à Caroline May visando obter informações acerca de recursos recebidos ou depositados por aqueles, a partir da ou para a conta bancária titularizada pela Caroline May, respectivamente.

De acordo com as respostas apresentadas pelos terceiros vinculados (fls. 1958 a 2202), os fatos econômicos que geraram direito e/ou obrigações ao recebimento e/ou pagamento teriam sido em decorrência de: ou operações de adiantamento de crédito para aquisição de insumos/matérias primas ou operações de venda de títulos de créditos à AM Factoring.

Em decorrência ao exposto foi deflagrada Ação Fiscal face a AM Factoring Fomento Comercial Ltda, sendo que a mesma foi cientificada do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 2279 a 2282; 2316 a 2386) em 01 de fevereiro de 2011, conforme respectivo AR (fl. 2283). No referido termo foram requisitados os Livros Fiscais com os respectivos registros das receitas auferidas em cada uma das operações de factoring realizadas, bem como as respectivas Notas Fiscais emitidas. Ademais, foi solicitada planilha demonstrativa das receitas auferidas, vinculando-as aos créditos/depósitos de recursos ocorridos nas contas-corrente sob análise.

Na resposta apresentada (fls. 2284 a 2286) em atendimento ao Termo Inicial a ora fiscalizada esclareceu que, verbis:

“2) Todos os créditos que transitaram nas sobreditas contas-corrente não foram oferecidos à tributação pela contribuinte-peticionante, de

modo que transitaram à margem da escrituração contábil.

(...)

4) Para todos os créditos constantes nas contas correntes referidas foram celebrados um dos contratos acima. Sucede, porém, conforme já avultado em manifestação pessoal do sócio-administrador da AM FACTORING, assim que liquidada a operação (em relação à duplicata quando era a mesma liquidada junto ao sistema bancário e em relação ao cheque quando o mesmo era compensado) os contratos eram inutilizados, razões pelas quais a contribuinte não possui os contratos coincidindo com os créditos constantes das contas correntes em referência.”

(...)

De acordo com o trecho da resposta acima transcrita as receitas auferidas não foram escrituradas e nem foram oferecidas à tributação. Informa também que os créditos ocorridos nas contas-corrente sob análise são decorrentes de operações de factoring, as quais teriam sido previamente acordadas em contratos e que logo após a liquidação das operações os respectivos contratos supostamente teriam sido inutilizados. Tenta assim justificar a falta dos contratos relativos aos créditos constantes das contas-corrente sob análise, porém não apresentou as receitas efetivamente auferidas em cada uma das referidas operações.

Vale destacar ainda que na mesma resposta foi mencionada (não transcrita) a realização de conciliação entre os créditos ocorridos na conta-corrente da CEF-Caixa Econômica Federal e os valores constantes dos relatórios de movimentação de títulos fornecidos pela mesma instituição financeira, conforme já comentado anteriormente. Já em relação à conta-corrente do Banco do Brasil foi informado (não transcrita) que foi procedida conciliação em relação às duplicatas de janeiro até junho/2006, pois, a partir de então, supostamente teriam sido depositados apenas cheques, o que teria impedido a realização da conciliação, pois, os prepostos da instituição financeira (BB) teriam informado que não há relatórios dos cheques de terceiros depositados na conta-corrente em comento.

Diante o exposto não resta outra alternativa senão o lançamento do Auto de Infração face à AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA, referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e tributos reflexos incidentes sobre os créditos/depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas.

A matriz legal que dispõe sobre a tributação de depósitos bancários é o Art. 42 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito, in verbis:

Cabe esclarecer que não basta a fiscalizada informar e demonstrar que os recursos movimentados nas contas-corrente sob análise, titularizada por pessoa física, são, de fato, da ora fiscalizada (pessoa jurídica) se os mesmos não foram escriturados e nem oferecidos à tributação, conforme já demonstrado acima de forma exaustiva.

Logo, os recursos movimentados restaram não comprovados, pois a fiscalizada não conseguiu demonstrar e nem comprovar que os mesmos estão corretamente registrados nos respectivos Livros Fiscais e que foram corretamente oferecidos à tributação.

Ao contrário, ficou demonstrado e comprovado que os recursos são de fato da pessoa jurídica e os mesmos foram movimentados nas contas bancárias de pessoa física, revelando assim, em tese, a intenção dolosa de ocultar os recursos e sonegar os tributos devidos.

Tendo sido apresentadas as constatações de movimentações bancárias irregulares e as justificativas apresentadas pela fiscalizada, transcrevo a seguir o Art. 530 do RIR-Regulamento do Imposto de Renda de 1999, que dispõe acerca dos critérios para apuração pelo lucro arbitrado, verbis:

...

No caso em concreto trata-se de pessoa jurídica que devido a sua atividade (factoring) está obrigada a tributar pelo lucro real. Ademais, realizou intensa movimentação financeira em contas bancárias titularizada por pessoa física, ou seja, pela CAROLINE MAY, filha do sócio-administrador (Sr ALBERTO MAY) da ora fiscalizada (AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA). Vale lembrar, ainda, que de acordo com a resposta apresentada em atendimento ao Termo Inicial as receitas auferidas nas operações de factoring estão à margem da escrituração contábil e, decorrente, não foram oferecidas à tributação.

Os fatos expostos acima revelam que a sua escrituração (AM Factoring) apresenta evidentes indícios de fraudes, o que a torna imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como para determinação do lucro real, conforme regulamentado no Art. 530 do RIR/99 que encontra-se parcialmente transcrito acima.

Isto posto, a apuração do imposto devido no período considerado foi realizado com base no lucro arbitrado, tendo sido considerado para tal o imposto inicialmente pago pela fiscalizada, conforme obtido pelas pesquisas realizadas nos sistemas da Receita Federal (fls. 2310 a 2315) e demonstrado nas planilhas abaixo:

Planilha 01 – IRPJ declarado na DIPJ e IRPJ pago cfme pesquisa no sistema da RF

2006	BC IRPJ Declarado	Trimestral	IRPJ PGO	Trimestral
janeiro	2.553,74		383,06	
fevereiro	906,08		135,91	
março	2.369,46	5.829,28	355,42	874,39
abril	3.091,03		463,65	
maio	3.143,06		471,46	
junho	387,35	6.621,44	58,10	993,21
julho	3.132,16		469,82	
agosto	1.474,27		221,14	
setembro	1.347,91	5.954,34	202,19	893,15
outubro	1.242,99		186,45	
novembro	2.000,88		300,13	
dezembro	986,12	4.229,99	147,92	634,50

Planilha 02 – IRPJ declarado na DIPJ e IRPJ pago cfme pesquisa no sistema da RF

2007	BC IRPJ Declarado	Trimestral	IRPJ PGO	Trimestral
janeiro	899,53		134,93	
fevereiro	1.743,34		261,50	
março	1.924,98	4.567,85	288,75	685,18
abril	2.175,88		326,38	
maio	2.103,86		285,20	
junho	3.531,50	7.811,24	529,73	1.141,31
julho	2.510,02		376,50	
agosto	1.789,49		268,42	
setembro	3.738,45	8.037,96	560,77	1.205,69
outubro	2.775,96		416,39	
novembro	4.458,08		698,99	
dezembro	3.847,10	11.081,14	-	1.115,38

Planilha 03 – IRPJ declarado na DIPJ e IRPJ pago cfme pesquisa no sistema da RF

2008	BC IRPJ Declarado	Trimestral	IRPJ PGO	Trimestral
janeiro	1.216,35		182,45	
fevereiro	902,80		135,42	
março	634,60	2.753,75	95,19	413,06
abril	720,73		108,11	
maio	6.311,30		946,69	
junho	10.905,73	17.937,76	1.625,17	2.679,97
julho	13.454,20		2.018,13	
agosto	10.311,80		1.546,77	
setembro	10.311,07	34.077,07	1.546,66	5.111,56
outubro	11.712,47		1.756,87	
novembro	13.656,60		2.048,49	
dezembro	11.101,27	36.470,34	1.665,64	5.471,00

Os valores das diferenças de rendimentos apurados neste procedimento fiscal e que foram incluídos nas respectivas bases de cálculo para apurar os tributos devidos estão demonstrados nas planilhas a seguir

Planilha 04 – créditos/depósitos nas contas da CEF e BB

2006	CEF	BB	TOTAL MENSAL	TOTAL TRIMESTRAL
janeiro	66.118,98	60.987,03	127.106,01	
fevereiro	11.888,57	42.060,34	53.948,91	
março	36.444,49	50.729,10	87.173,59	268.228,51
abril	15.779,12	17.417,96	33.197,08	
maio	48.528,26	11.342,45	59.870,71	
junho	55.683,20	8.114,40	63.797,60	156.865,39
julho	63.158,54	158.052,46	221.211,00	
agosto	74.537,90	237.527,85	312.065,75	
setembro	64.866,80	171.073,29	235.940,09	769.216,84
outubro	127.773,56	179.960,34	307.733,90	
novembro	76.970,69	276.344,51	353.315,20	
dezembro	89.328,62	261.580,18	350.908,80	1.011.957,90

Planilha 05 - créditos/depósitos nas contas da CEF e BB

2007	CEF	BB	TOTAL MENSAL	TOTAL TRIMESTRAL
janeiro	63.046,42	294.217,78	357.264,20	
fevereiro	49.310,71	147.668,96	196.979,67	
março	53.033,34	154.910,18	207.943,52	762.187,39
abril	132.153,96	141.799,19	273.953,15	
maio	180.080,23	188.004,33	368.084,56	
junho	99.282,11	96.077,21	195.359,32	837.397,03
julho	188.493,88	122.438,15	310.932,03	
agosto	216.850,80	141.408,10	358.258,90	
setembro	169.992,38	109.452,89	279.445,27	948.636,20
outubro	219.501,08	143.713,19	363.214,27	
novembro	129.397,84	143.664,54	273.062,38	
dezembro	261.781,61	86.684,45	348.466,06	984.742,71

Planilha 06 - créditos/depósitos nas contas da CEF e BB

2008	CEF	BB	TOTAL MENSAL	TOTAL TRIMESTRAL
janeiro	216.987,52	143.080,39	360.067,91	
fevereiro	151.704,81	195.487,67	347.192,48	
março	72.323,58	152.940,65	225.264,23	932.524,62
abril	150.486,22	162.366,04	312.852,26	
maio	63.619,70	29.387,09	93.006,79	

junho	80.504,37	66.865,62	147.369,99	553.229,04
julho	65.720,83	30.909,11	96.629,94	
agosto	117.942,65	54.155,76	172.098,41	
setembro	113.984,01	13.355,11	127.339,12	396.067,47
outubro	245.265,65	26.997,29	272.262,94	
novembro	148.065,10	41.965,62	190.030,72	
dezembro	102.690,70	13.495,56	116.186,26	578.479,92

2.1.1. REFLEXOS

Além do IRPJ devido em função das omissões detalhadas no item 2.1 acima, são devidos como reflexos a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, PIS não-cumulativo e COFINS não-cumulativo incidentes sobre as omissões apuradas.

Importante ressaltar que na apuração dos tributos reflexos foram considerados os respectivos tributos inicialmente pagos pela fiscalizada, conforme obtido pelas pesquisas realizadas nos sistemas da Receita Federal (fls. 2310 a 2315) e demonstrados nas planilhas abaixo:

...

3-EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE/MULTA QUALIFICADA

Por oportuno, vale lembrar que o Sr Alberto May, sócio-administrador da AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA, obteve procuração de sua filha Caroline May para movimentação das contas bancárias na CEF e no BB. Ocorre que o Sr Alberto May movimentou recursos não declarados da AM FACTORING nas referidas contas.

Face ao exposto, e considerando-se que:

- a Fiscalizada – AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA - movimentou na conta-corrente nº 18606, Agência 3160, Banco do Brasil, e na conta-corrente nº 00000733-0, Agência 1897, Caixa Econômica Federal, cuja titular de direito é: Sra Caroline May, CPF 060.653.589-67, durante os anos-calendário de 2006 a 2008, recursos pertencentes à pessoa jurídica, os quais não foram escriturados e nem declarados à Receita Federal, conforme exhaustivamente explicado e demonstrado acima, não resta dúvida de que a fiscalizada teve intenção de ocultar parte dos rendimentos tributáveis auferidos durante os anos-calendário de 2006 a 2008, evitando-se assim o pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, bem como os tributos reflexos tais como CSLL e PIS/COFINS não-cumulativos devidos, assumindo o risco de tal conduta.*

Conforme definido nos Art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64:

...

Nas situações acima, há que ser caracterizado o dolo, cujo conceito encontra-se definido no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal:

“Art. 18 – Diz-se o crime:

I – doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;”

Face ao exposto, não resta dúvida de que as infrações citadas foram cometidas intencionalmente pelo contribuinte. Desta forma, incorreu, também, no art. 957 do RIR/99, segundo o qual:

...

Portanto, com base no artigo transcrito acima, está sendo aplicada multa qualificada de 150% à infração objeto do item 2.1.

No item 4 de seu Termo, consigna a Fiscalização a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais e, no item 5, consolida o crédito tributário constituído nestes autos, como segue:

Período fiscalizado: janeiro de 2006 a dezembro de 2008

Total do Imposto de Renda Pessoa Jurídica	2.018.786,84
Total de CSLL	636.604,62
Total de PIS	129.684,95
Total de COFINS	598.744,62
Total do Crédito Tributário Lançado	3.383.821,03

Ainda expõe a Fiscalização que:

- A ora fiscalizada não apresentou documentação original durante a execução do procedimento fiscal ora encerrado;

- Tendo em vista o disposto no Art. 135 do CTN-Código Tributário Nacional e a constatação de que o caso em concreto trata-se de um dos casos previsto naquela norma legal, foi lavrado o “Termo de Responsabilidade Solidária” [fls. 2492/2493] visando a resguardar os interesses da Fazenda Nacional.

Noticia também a elaboração de arrolamento de bens e consigna ter a ação fiscal se restringido ao exame dos créditos não justificados e ocorridos na conta-corrente do Banco do Brasil, Ag. 3160, c/c: 18606 e da Caixa Econômica Federal, Ag.: 1897, c/c:00000733-0, ressalvado o direito da Fazenda Nacional de instaurar novos procedimentos fiscais e constituir os respectivos créditos tributários, caso sejam detectados, posteriormente, valores tributáveis a qualquer título.

*Em 28/3/2011 foi dada ciência das exigências à **pessoa jurídica autuada e à pessoa física a quem atribuída responsabilidade solidária.***

Em 26/04/2011 foi protocolizada, em nome da pessoa jurídica AM Factoring Fomento Comercial Ltda., impugnação de fls. 2.508/2.565, acompanhada dos documentos de fls. 2566/2588, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Após abordar os fatos, argüi, em preliminar, a nulidade do lançamento por inconstitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar 105/01, por entender ter ocorrido quebra de sigilo bancário por parte do Auditor Fiscal sem autorização judicial. Discorre acerca da matéria invocando excertos doutrinários e jurisprudenciais, destacando o acórdão do STF no Recurso Extraordinário 389.808 em sessão de 15/12/2010 e defendendo sua aplicação ao caso concreto por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Defende também a Nulidade do Termo de Responsabilidade Solidária, alegando não serem apontados fundamentos que justifiquem a medida e, reportando-se a julgado do CARF e a excertos doutrinários, expõe que:

- a imputação de responsabilidade solidária depende, necessariamente, da comprovação do interesse do responsabilizado na omissão de rendimentos que deu azo à autuação;

- o art. 135, III, do CTN cuida-se de hipótese de responsabilidade tributária subjetiva e subsidiária e sua aplicação equipara-se à “desconsideração da personalidade jurídica e, como tal, como parece intuitivo, depende de fundamentação e prova”, exigindo que as condutas ali elencadas sejam provadas, cujo ônus é da própria fazenda.

No mérito, sob o título “a base de cálculo das operações de Factoring”, argumenta ter a Fiscalização adotado indevidamente como base de cálculo dos tributos lançados o valor dos depósitos e movimentações, não levando em consideração a base de cálculo correta a que está submetida a pessoa jurídica que explora a atividade de factoring, no caso, o valor da efetiva receita auferida por esta, ou seja, o deságio do título que originou a operação.

Discorre acerca da atividade de factoring transcrevendo excertos doutrinários, identificando as partes envolvidas, como (i) faturizado, (ii) faturizador ou factor e (iii) devedor/sacado, para defender que:

- o valor depositado em conta e os valores de duplicatas não são os valores que refletem a remuneração da faturizadora (factoring) ora impugnante. Esse valor é o valor do título que acabara de comprar. Porém sua renda propriamente dita, ..., é apenas o quantum do deságio aplicado nos títulos negociados;

- a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS é o que se chama de deságio

Invoca disposições do art. 28, § 1º, alínea c.4, da Lei 8.981/95; art. 10, § 1º, alínea “d”, da Lei 9.065/95; art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a” da Lei 9.246/95, art. 58 da Lei 9.430/96, art. 14, inciso VI, da Lei 9.718/98, art. 10, § 3º, do Decreto 4.524/02 e, ainda, aos Atos Declaratórios Normativos Cosif nºs 51/94, 31/97 e a Perguntas e Respostas disponibilizadas

na página da Receita Federal na internet, especificamente a pergunta 413 do ano-calendário 2004, e alega que, em desconformidade com a legislação referida, a Fiscalização utilizou como base de cálculo o valor total dos depósitos, com fundamento no art. 42 da Lei 9.430/96.

Reporta-se ao procedimento fiscal iniciado em face de Carolina May, seu redirecionamento para Alberto May e para a pessoa jurídica AM Factoring, a respostas e documentos apresentados no curso do procedimento, a respostas de clientes da Impugnante intimados pela Fiscalização e a formalização dos Autos de Infração em litígio, questionando não ter sido oportunizado, em nenhum momento, à pessoa jurídica propriamente dito se manifestar sobre os termos dos extratos.

Destaca que:

- o sócio administrador da Impugnante fora intimado a comprovar individualmente os valores e que, em resposta, o mesmo avulta diversas questões que deixam entrever, à exaustão, tratar-se de operação de factoring, ..., ainda que não tenha juntado a totalidade dos contratos. Tanto assim é, que tais documentos servem de substrato ao Auditor Fiscal para “redirecionar” a ação fiscal em face da pessoa jurídica;
- em relação aos créditos vinculados à conta corrente 1000733-0, agência 1897, da CEF, foram juntados os relatórios de todos os títulos – fls. 394/1609, bem como planilha conciliatória atribuindo tais títulos a Sacadora- Faturizada, isto é, a pessoa jurídica que alienara a duplicata à Impugnante,
- foram apresentados pela Impugnante alguns contratos;
- em relação aos créditos figurantes na conta corrente nº 18.606-6 Agência 3160-7 do Banco do Brasil ... a conciliação se deu apenas até o mês de agosto/2006, pois doravante foram não mais levados a créditos duplicatas, e sim cheques, oriundo também de operações de faturização. Em relação a estes, pela fato de o BB, não ter relatório detalhado, impermitiu a Impugnante formulasse a conciliação destes, cujas razões foram expostas naquela petição (item 4), às fls. 391-393;
- foram levados aos autos do processo, além de relatório de título fls. 1722-1855, foram juntados a própria planilha elaborada pela autoridade fiscal, quando da intimação, selecionadas em caneta hidrocor, identificando os valores que foram apontados no relatório de títulos....

Continua reportando-se a respostas e documentos apresentados no curso do procedimento, para concluir inexistir dúvidas acerca da natureza da atividade de factoring desenvolvida pela Impugnante, e que, sendo assim, somente é possível entender que a base de cálculo das operações deve ser o deságio. E, em função de contratos juntados pelas pessoas intimadas, defende que:

- a base de cálculo seja encontrada mediante a aplicação da alíquota de 2,8% sobre os crédito apontados nas duas contas correntes em evidência, na exata

forma da legislação aplicável, ou, alternativamente, é o caso de se aplicar as taxas médias divulgadas pela ANFAC, no sítio da internet que identifica;

- não é possível alterar o regime jurídico da base de cálculo da operação tributável, simplesmente porque não foram juntados todos os contratos, de forma individualizada;

- uma vez comprovada, como de fato está, tratar-se de factoring, a base de cálculo possível é uma só: o valor resultante do deságio do valor de face do título (sendo o valor de face do título o valor que é creditado na conta corrente em que fora colocado em cobrança simples).

Acrescenta que:

- a empresa foi constituída em 1998, mantendo atividade permanente e crescente ainda nos dias presentes, sendo que nos anos de 2006, 2007 e 2008 a Impugnante esteve em pleno funcionamento, conforme folder de propaganda (fls. 2308/2309), inclusive recolhendo substanciais valores, os quais foram considerados pela Fiscalização (fls. 2310/2315);

- os balanços patrimoniais que ora se junta, referente ao período fiscalizado, deixa entrever de forma inequívoca o que está afirmando a Impugnante, podendo-se verificar que da conta “Direitos Realizáveis A Curto Prazo” (1.1.2), inserida no “ATIVO CIRCULANTE”, constam as empresas com quem celebra contratos, entre as quais figuram aquelas pessoas jurídicas intimadas pela autoridade fiscal;

- o próprio cartão CNPJ denota o pleno funcionamento da Impugnante,

- estando em pleno funcionamento, ..., reforçado pelos documentos constantes nos autos de que se fez referência, ou pela própria Impugnante (fls. 394-1657) ou pelas pessoas físicas e jurídicas intimadas (fls. 1958-2202), que atestam tratar-se de créditos decorrentes da exploração de atividade de factoring, é de se concluir que a base de cálculo possível... deve ser o deságio e não o valor total do crédito que tramitou na conta corrente;

- a renda mensal da Impugnante não é o valor das movimentações, mas verdadeiramente, receita de deságio, ou seja, a diferença entre o valor da aquisição e o valor de face dos direitos creditícios que negocia;

- o próprio Auditor Fiscal reconhece esta atividade como sendo a proeminente da Impugnante, figurando como fato incontroverso nos presente autos;

- o art. 42 da Lei 9.430/96 não pode transmudar a base de cálculo de um tributo;

- o erro da Impugnante foi ter feito transitar créditos de sua titularidade (em razão da aquisição de títulos decorrentes de operações mercantis de seus clientes), em conta corrente de terceira pessoa, no caso, da filha do sócio-administrador. Para sancionar tal prática está em pleno funcionamento a multa

no patamar de 150% na forma preconizada pela Súmula CARF nº 34 e § 5º do art. 42 da Lei 9.430/96;

- que há renda omitida não há que se negar, mas a sua tributação deve observar disposições legais e constitucionais, como art. 43, 44 e 45 do CTN;

- o art. 42 da Lei 9.430/96 está tratando de obrigações tributárias e, mormente, de crédito e lançamento tributários (...), o que poderia ocorrer apenas por lei complementar conforme art. 146, III, b, da CF;

- a Fiscalização elegeu como renda o que não é renda, de modo que, a perdurar o lançamento, estar-se-á chancelando a utilização do tributo com efeito sancionatório, em absoluta afronta ao art. 3º do CTN;

- o art. 288 do RIR/99, com fundamento no art. 24 da Lei 9.249/95, especifica que se deve dar a omissão de receita o tratamento tributário a que está submetida a operação.

Cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes acerca da atividade de factoring. Reporta-se a acórdãos de DRJ, a Soluções de Consulta da Disit 08, a julgados do STJ e a Ato Declaratório Normativo Cosit nº 31/97 para amparar sua tese e entende que, caso de dívida, caberia a aplicação do art. 112 do CTN.

Ainda acrescenta que:

- em última análise é de se asseverar que a Impugnante teria comprovado a origem dos recursos na forma preconizada pelo art. 42 da Lei 9.430/96 com a juntada aos autos dos seguintes documentos:

- a)** Relatório de Títulos levados em cobrança simples na conta corrente da CEF e devidamente conciliados com o extrato bancário, através da planilha também juntada, além da via de alguns contratos juntados (por amostragem), bem como as próprias respostas dos intimados: **fls. 394-1609, fls. 1612-1707, 1708-1721 e fls. 1958-2202** respectivamente;
- b)** Relatório de Títulos levados em cobrança simples na conta corrente do Banco do Brasil, a conciliação destes com o extrato bancário (nesse caso deve ser baixado em diligência para requerer a digitalização colorida do mesmo) e contratos de faturização (também juntados por amostragem), também corroborados pelas respostas dos clientes: **fls. 1722-1855, fls. 1856-1875, fls. 1876-1957 e fls. 1958-2202**

Finaliza este tópico requerendo a improcedência do lançamento na parte que utilizou o valor total dos créditos nas duas contas correntes como base de cálculo, para o fim de determinar a incidência do percentual de 2,8% (...) ou, alternativamente os índices divulgados pela própria

ANFAC, para identificar o valor da renda (IRPJ/CSLL) e a receita (PIS/COFIN), mantendo-se a aplicação do lucro arbitrado.

Defende, também, a dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, argumentando que o art. 1º da Lei nº 9.316/96, objeto da conversão da Medida Provisória nº 1.516-2 de 1996, proibiu a dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, o que ofende o conceito constitucional de renda e invade matéria afeta à Lei Complementar .

Discorre acerca de seu entendimento de inconstitucionalidade do referido dispositivo e invoca Recurso Extraordinário 585.525 em que reconhecida pelo STF a repercussão geral da matéria, discutida também nos Recursos Extraordinários 432.072 e 432.512, e que entende aplicável no julgamento administrativo por força do art. 26 A do Decreto 70.235/72 e art. 62 da Portaria MF nº 256/09.

Reporta-se à redução a zero das alíquotas de PIS e Cofins a partir de 02/08/2004 conforme Decreto 5.442/05, alegando que:

- apura seus tributos ordinariamente sob o regime da não cumulatividade, porquanto está submetida ao lucro real

- não há que se negar que a receita auferida pela Impugnante seja qualificada como “receita financeira”; o próprio fato da incidência de IOF sobre as operações da Impugnante não oferta dúvidas acerca de sua natureza; a Receita Federal em diversas Soluções de Consulta tem exarado o mesmo entendimento (Solução de Consulta da Disit da 8ª Região de nºs 332, de 28/09/2009; nº 271 de 07/08/2009 e nº 272 de 07/08/2009).

Requer a redução da multa de 150%, alegando que:

- a multa deve ser reduzida a patamares razoáveis não superiores a 30%, em razão do princípio constitucional que veda o confisco, além do princípio da razoabilidade e proporcionalidade;

- o Supremo Tribunal Federal já decidiu acerca da redução de multa, conforme ementas que cita, entendimento aplicável ao julgamento em sede administrativa em conformidade com o art. 62 e 62 A da Portaria MF 256/09;

- a Impugnante não está se insurgindo contra a aplicação e, si (direta) dos arts 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, mas sua insurgência tem por base os princípios do não confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Finaliza resumindo suas razões e requerendo o reconhecimento da nulidade do lançamento e do Termo de Responsabilidade Solidária ou, no mérito, a improcedência do lançamento. Requer, também que antes do julgamento definitivo seja determinada à autoridade fiscal ou órgão competente, que faça scanear em forma colorida, os documentos juntados às fls. 1857-1875 para evidenciar as duplicatas que foram conciliadas, referentes aos créditos da conta do Banco do Brasil.

Em análise da impugnação apresentada, a 13ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou-a improcedente, não conhecendo as questões atinentes à responsabilização do sócio administrador da Recorrente por não haver qualquer defesa em nome do próprio coobrigado.

A ciência da decisão se deu em 05 de novembro de 2013 (fl. 2665), tendo o contribuinte apresentado recurso voluntário em 02 de dezembro de 2013 (fls. 2667-2727).

Em síntese, a Recorrente repisa seus argumentos apresentados em impugnação, arguindo ainda, de forma preliminar, a nulidade da decisão de primeira instância: (i) por suposta violação ao princípio juízo natural, uma vez que caberia à DRJ Florianópolis analisar a impugnação apresentada, e não a DRJ Ribeirão Preto; (ii) em razão da ausência de análise da parte da impugnação que contesta a imputação de responsabilidade tributária ao seu sócio administrador.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

1. ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. RESUMO DA LIDE

Trata-se de lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em razão de omissão de rendimentos apontada pela autoridade fiscal com base em depósitos bancários sem comprovação de origem (art. 42 da Lei nº 9.430/96). O lucro do período foi arbitrado em razão de o contribuinte não escriturar sua movimentação financeira em seus livros contábeis. Houve imputação de corresponsabilidade a sócio com poder de gerência que teria movimentado recursos da Recorrente não contabilizados em conta bancária de sua filha. Em razão de tal fato (conta bancária em nome de terceiros), houve a qualificação da penalidade.

Passa-se à análise dos itens objeto de litígio.

3. DA SUPOSTA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO

O Recorrente traz à baila inúmeras questões atinentes a princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis.

Ocorre que em relação a tais matérias, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*” O caso concreto não se enquadra nas exceções elencada no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

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

Em relação aos argumentos sobre confisco, esclareça-se, ainda, que a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil não se destina aos aplicadores da Lei, mas sim ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da elaboração das leis.

Assim sendo, não conheço do recurso em relação a tais pontos.

4. DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

4.1 DA OFENSA AO PRINCÍPIO DO JUIZ NATURAL

Alega a Recorrente que a decisão de primeira instância é nula por ofensa ao princípio do juízo natural, pois quando da interposição da impugnação a DRJ Florianópolis deveria ser o órgão responsável pelo julgamento da lide, conforme previsto em portaria da RFB. Portanto, a seu ver, a redistribuição dos autos para DRJ Ribeirão Preto, e posterior julgamento por esta mesma unidade, feriria o princípio do juízo natural, implicando a nulidade do julgamento de primeira instância.

Entendo não lhe assistir razão.

Isso porque o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme Portaria Ministério da Fazenda nº 213/2012, prevê que as delegacias de julgamento possuem jurisdição nacional (*caput* do art. 283), possibilitando ainda ao Secretário da RFB (art. 280, inciso XXIII) e ao Subsecretário de Tributação (art 282, II) transferirem processos administrativos fiscais entre delegacias de julgamento.

A Portaria RFB nº 453/2013, que extinguiu a competência territorial das delegacias de julgamento, somente veio antecipar o direito já pertencente aos dirigentes da RFB em gerirem o acervo de processos administrativos fiscais do órgão, permitindo que já na distribuição dos processos leve-se em consideração a capacidade de trabalho de cada unidade de julgamento, evitando-se transferências de processos já distribuídos, praxe adotada até então.

Desse modo, não há que se falar em juízo natural, com base em critérios territoriais, para julgamento dos processos administrativo fiscais.

Assim sendo, rejeito esta arguição de nulidade.

4.2 DO NÃO CONHECIMENTO DA IMPUGNAÇÃO EM RELAÇÃO À RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPUTADA AO SÓCIO-ADMINISTRADOR. IMPUGNAÇÃO E RECURSO APRESENTADOS PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A discussão a respeito da responsabilidade tributária cominada a terceiros se deu no bojo da impugnação interposta pelo próprio contribuinte. A decisão de primeira instância deixou de adentrar o mérito do tema em razão de a impugnação ser subscrita em nome da pessoa jurídica, e, mesmo tendo sido intimado para tanto, o coobrigado deixou de

apresentar defesa própria. Concluiu a decisão recorrida não haver por parte da pessoa jurídica legitimidade, tampouco interesse, em recorrer em nome do coobrigado.

No único recurso voluntário apresentado, reforce-se, pelo contribuinte, além de trazer à baila os argumentos já aduzidos em sua impugnação a respeito da responsabilidade tributária atribuída a seu dirigente, argui a nulidade da decisão de primeira instância em razão de não ter enfrentado a matéria. Passo a analisar o tema.

Entendo não assistir razão à Recorrente. O tema não é novo na turma, tampouco controverso. Já tive a oportunidade de relatar lide que versava sobre o mesmo tema, como, por exemplo, no acórdão nº 1402-001.528, em que a conclusão deste colegiado não destoava da decisão ora atacada.

Ora, a Lei nº 9.784, de 1999, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, assim dispõe:

Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

[...]

III - por quem não seja legitimado;

[...]

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa. [grifos nossos]

No que tange à legitimidade para recorrer, não se desconhece que o art. 9º, inciso II, da Lei nº 9.784, de 1999, dispõe que são legitimados como interessados no processo administrativo aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada.

Ora, no caso concreto, qual o interesse da pessoa jurídica – contribuinte - recorrer em nome do coobrigado, o qual poderia, em tese, assumir o ônus do crédito tributário em discussão? Seria, no mínimo, contraditório o interesse da sociedade empresária em assumir para si a responsabilidade integral do montante discutido, excluindo do polo passivo da demanda terceiro que poderia também responder pelo adimplemento da obrigação.

Sobre o tema, o STJ, em recente julgado sob o regime do art. 543-C do CPC, assim se manifestou:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. ILEGITIMIDADE DE PESSOA JURÍDICA PARA RECORRER, EM NOME PRÓPRIO, EM FAVOR DOS SEUS SÓCIOS. RECURSO REPETITIVO (ART. 543-C DO CPC E RES. 8/2008-STJ).

Em execução fiscal, a sociedade empresária executada não possui legitimidade para recorrer, em nome próprio, na defesa de interesse de sócio que teve contra si redirecionada a execução. Isso porque, consoante vedação expressa do art. 6º do CPC, ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei. Dessa forma, como não há lei que autorize a sociedade a interpor recurso contra decisão que, em execução ajuizada contra ela própria, tenha incluído no polo passivo da demanda os seus respectivos sócios, tem-se a ilegitimidade da pessoa jurídica para a interposição do referido recurso. REsp 1.347.627-SP, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 9/10/2013.

Desse modo, conclui-se que a pessoa jurídica não possui legitimidade, tampouco interesse, para recorrer em nome de seu administrador, não devendo o recurso ser conhecido em relação a tal ponto.

Em razão disso, não há que se falar em omissão da decisão de primeira instância pela falta de análise da matéria. Assim, além de não conhecer da matéria em sede de recurso, rejeito também a arguição de nulidade da decisão recorrida.

5. DO ARBITRAMENTO DE LUCROS

Como se vê nos demonstrativos de fls. 2387/2395 e 2.402/2.407, os valores tributáveis do IRPJ e CSLL foram obtidos mediante aplicação dos coeficientes respectivamente de 38,4% e 32% sobre as receitas, como previsto nos art. 27, I, da Lei 9.430/96, e art. 22 da Lei 10.684/03, de modo que, distintamente do que alegado, a base de cálculo destes tributos não corresponde à integralidade dos depósitos. Tampouco se cogita de que na autuação a movimentação bancária teria sido tomada como resultado da atividade. Pelo contrário, para apuração do IRPJ a utilização do coeficiente de arbitramento de 38,4% equivale a admitir que 61,6% dos recursos movimentados em conta corrente representam dispêndios necessários à atividade.

Quanto a alegações relacionadas à validade do referido artigo 42, cumpre observar que, tratando-se de dispositivo legal regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, não cabe a apreciação, em sede de julgamento administrativo, de questionamentos dessa natureza - matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário como já visto.

No tocante à menção ao art. 24 da Lei 9.249/95, dispõe ele que *verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

No caso, para os períodos autuados (Anos-calendário 2006, 2007 e 2008), de acordo com as pesquisas de fls. 2203/2278, a Interessada apresentou DIPJ com opção pelo lucro real anual. Todavia, injustificável a pretensão de que a exigência se desse com observância desta forma de tributação uma vez que, como admitido pela própria contribuinte, a movimentação financeira questionada na autuação não foi contabilizada. Nestas circunstâncias, a Fiscalização considerou que a escrituração da empresa, por omitir as contas bancárias, apresenta *evidentes indícios de fraude, o que a torna imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como para determinação do lucro real*, configurando-se hipótese prevista no art. 530 do RIR/99 de arbitramento do lucro.

Neste aspecto, recorde-se, acerca da apuração do do imposto de renda, que o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), em seu artigo 44, define três tipos de base de cálculo tributável: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A regra é de que as pessoas jurídicas sejam tributadas de acordo com o seu lucro real, determinado a partir das demonstrações financeiras.

É de se ressaltar que a sistemática de apuração da base tributável do IRPJ e CSLL adotada pelos contribuintes somente prevalece quando são apresentados, durante o procedimento fiscal, elementos suficientes que comprovem a regularidade da apuração informada ao órgão fiscalizador constituído pelo Poder Público, no caso a RFB.

A legislação tributária impõe obrigações aos contribuintes de tributos federais, sendo a principal a de recolher os tributos devidos sobre as receitas e lucros auferidos no desenvolvimento de suas atividades econômicas, conforme dispositivos legais consolidados no Regulamento do Imposto de Renda vigente [destaques acrescidos]:

REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA - RIR/1999

[aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29/03/1999]

Título IV

Determinação da Base de Cálculo

Subtítulo I - Disposições Gerais

Art. 218. *O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).*

Capítulo I – Base de Cálculo

Art. 219. *A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).*

Parágrafo único. (...)

Capítulo II - Período de Apuração

Seção I - Apuração Trimestral do Imposto

Art. 220. *O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).*

No que concerne às obrigações tributárias acessórias, a legislação determina aos contribuintes, além da entrega das declarações a que se obriga como pessoa jurídica, as quais devem refletir o real resultado aferido em sua escrituração, a manutenção em ordem dos livros e documentação contábil/fiscal com registro das operações realizadas no desenvolvimento de suas atividades econômicas e correspondentes resultados na situação patrimonial da sociedade.

Logo, a escrituração contábil/fiscal das pessoas jurídicas e a documentação que lhe dá suporte, abrangendo todas as operações da empresa, além de ser mantida regularmente em dia, deverá ser disponibilizada ao Fisco, assim que solicitado, tornando-se a

contribuinte única responsável pela inobservância de tais obrigações, segundo dispositivos do RIR/1999 a seguir [destaques acrescidos]:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Seção IV

CONSERVAÇÃO DE LIVROS E COMPROVANTES

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§2º (...)

§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Capítulo IV

VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO

Da prova

Art. 923 A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Portanto, não remanesce qualquer dúvida quanto à obrigatoriedade imposta aos contribuintes de tributos federais acerca da manutenção em boa ordem e guarda da escrituração exigida na legislação e da documentação que ampare os registros.

No caso, na ausência de escrituração refletindo todas as operações comerciais e sua movimentação financeira, a autoridade lançadora fica autorizada ao arbitramento das bases tributáveis da pessoa jurídica, conforme permissão inicial contida no próprio Código Tributário Nacional:

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, **arbitrará** aquele valor ou preço, **sempre que sejam omissos** ou não mereçam fé as declarações ou **os esclarecimentos prestados**, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

No mesmo sentido, na ausência ou imprestabilidade de escrituração hábil e da correspondente documentação de suporte, a permitir a apuração do lucro real, a adoção da forma de tributação pelo arbitramento encontra-se prevista no art. 530, inciso III, do RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

Portanto, injustificável à menção ao art. 24 da Lei 9.249/95, posto que presentes circunstâncias que inviabilizam a adoção da tributação pelo lucro real.

Pertinente também esclarecer que o arbitramento não é uma penalidade, mas sim a única consequência possível a uma situação consumada, qual seja a inexistência de escrituração contemplando a movimentação financeira, para a apuração do lucro real. O arbitramento é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro.

Nesse sentido, perfila a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).

6. DA OMISSÃO DE RECEITAS

O contribuinte é acusado de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define,

em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

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

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

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

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

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

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

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

O contribuinte foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Em resposta, apresentou diversos contratos que comprovariam que os depósitos em questão referiam-se à atividade de fomento mercantil. Aduz ainda que as próprias diligências levadas a efeito pelo Fisco chegaram às mesmas conclusões.

Discorre ainda, com profundidade e qualidade, acerca das operações de fomento mercantil, suas formas de tributação e, em especial, sobre a quantificação das receitas apuradas por empresas de factoring, qual seja, a diferença entre o valor de face do título e o valor pago na sua aquisição (deságio), nos termos dos ADNs Cosit nº 51/1994 e 31/1997.

Requer, caso mantida a omissão de receitas, que sua quantificação se dê com base nos mesmos percentuais de deságios dos contratos anexados aos autos (2,8%), ou, alternativamente, o percentual divulgado mensalmente pela Associação Nacional de Fomento Comercial – ANFAC.

Compulsando os autos, de fato, constata-se de forma inequívoca que os depósitos bancários considerados omissão de receitas advêm de operações de fomento mercantil. A própria autoridade fiscal, em seu Termo de Verificação Fiscal (especificamente às fls. 2497 a 2500), após diligências conclui que os depósitos realizados nas contas correntes examinadas dizem respeito a operações de factoring. Ressalto excerto de tal relatório (fl. 2499):

De acordo com as respostas apresentadas pelos terceiros vinculados (fls 1958 a 2202), os fatos econômicos que geraram direito e/ou obrigações ao recebimento e/ou pagamento teriam sido em decorrência de: ou operações de adiantamento de crédito para aquisição de insumos/matérias primas ou operações de venda de títulos de créditos à AM Factoring.

Assim sendo, embora, de fato, não haja comprovação individualizada dos ganhos auferidos em cada operação, não há dúvida que os ganhos da Recorrente relativos aos contratos de fomento mercantil não podem ser quantificados pela mera soma dos depósitos bancários em questão. Há de analisar o contexto do procedimento fiscal, bem como o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, sob o prisma da razoabilidade e proporcionalidade. Houvesse dúvida a respeito das operações que deram origem às operações em comento poder-se-ia argumentar que caberia ao contribuinte ao menos segregar e comprovar quais seriam os depósitos referentes a contratos de fomento mercantil.

Contudo, após a Recorrente informar que os depósitos referiam-se a títulos adquiridos em operações de fomento mercantil, a autoridade fiscal realizou circularização em clientes da Recorrente, obtendo resposta de todos eles que, de fato, os títulos haviam sido negociados com o contribuinte em operações típicas de factoring. Ou seja, não há dúvidas sobre a origem dos depósitos, de modo global, restando tão somente controvertido o efetivo ganho da Recorrente.

Em situações idênticas às ora narradas, este Tribunal Administrativo chegou a cancelar a exigência fiscal, como se pode observar, por exemplo, no Acórdão nº 103-22502, de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Flávio Franco Correa, cujo excerto de interesse da ementa transcreve-se a seguir:

ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - PESSOAS JURÍDICAS QUE EXERCEM ATIVIDADE DE FACTORING - No caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de factoring, não há

como partir do pressuposto de que os depósitos bancários, sem origem comprovada, reflitam a receita sonogada, como se presume, de ordinário, em relação às empresas comerciais ou prestadoras de serviço. Diversamente, nas pessoas jurídicas do ramo de factoring, os depósitos bancários só podem refletir os valores de face dos títulos adquiridos, enquanto a receita bruta resulta da subtração entre tais valores e as importâncias referentes à aquisição dos respectivos títulos, como orientam o ADN Cosit nº 31/97 e o artigo 10, § 3º, do Decreto nº 4.524, de 2002. Em suma, para corresponder à conceituação jurídica relativa à receita bruta da atividade de factoring, apenas os depósitos bancários não promovem a presunção de que, na ausência de comprovação de suas origens, a receita sonogada equivale, justamente, ao somatório dos referidos depósitos, no período de apuração.

De outra banda, tal exegese pode implicar verdadeira impossibilidade de utilização da presunção legal de omissão de receitas - com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 - no caso de empresas de factoring, o que também não me parece razoável, desincentivando os contribuintes a agirem em prol do princípio da colaboração que deles se espera durante um procedimento fiscal.

Em situações análogas, mais recentemente, há inúmeros julgados no CARF que buscam conciliar os dois extremos, quais sejam, exonerar o contribuinte de qualquer exigência ou tributar todos os depósitos como se rendas fossem. Transcrevo, nesse sentido, excerto do voto condutor do acórdão nº 108-09263, de relatoria da Ilustre Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro:

Mas verifico uma questão favorável a recorrente, no que tange ao dimensionamento da base de cálculo impositiva. Presentes se encontravam os pressupostos de ocorrência do fato impositivo.

A partir de então, para quantificar o ilícito, este seria operado sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária. O próprio autuante no termo de verificação fiscal assim versou:

"Foram tomados depoimentos de clientes da ICL Intermediação de Negócios Ltda, que nos anos de 1998 e 1999 fizeram operações de faturização de cheques (fis. 157-160). Em todos os depoimentos houve a afirmação de que os cheques foram recebidos de uma factoring situada na Av. Sete de Setembro e que nenhum dos cheques foi recebido no endereço da empresa (Rua Nochi, 570).

No depoimento de fl. 158 é informado que a factoring onde o depoente recebeu os cheques (Av. Sete de Setembro) é a mesma que funciona hoje no endereço da LCL Fomento Comercial Ltda., cujo endereço é General Osório, 1052-A. No depoimento

de fl. 159, o depoente informa que a factoring onde recebe os cheques (Av. sete de Setembro) era de propriedade de Luis Cláudio Lemieszek Pereira. Em todos os depoimentos há a informação de que a única factoring com que costumavam transacionar naquele período era a situada na Av. Sete de Setembro.

Na época a factoring que funcionava no referido endereço era a empresa LCL factoring Ltda. (fl. 84), hoje Fort-Pel Participações e Representações Ltda., administrada, na época, pelos sócios Luis Cláudio Lemieszek Pereira, Luis Felipe Vaz e Cláudio Leão Lemieszek."

Por sua vez o artigo 42 da Lei 9430/1996 não determina que se tenha no depósito em seu valor integral a base impositiva para o lançamento. O depósito é o indicio da omissão e sua quantificação segue o que determina a própria legislação de regência do imposto de renda da atividade comercial do interessado.

A menção específica pelo autuante da atividade da recorrente, factoring, implicaria na conclusão de que pelo tipo de atividade a receita bruta não estaria no valor dos cheques comprados e sim na comissão que deles tirou.

O artigo 42 acima mencionado, tratando de um tipo de infração fiscal, deve ser compreendido dentro dos limites de seus termos, pois outro sentido não se depreenderia do seu texto que pudesse sustentar a amplitude conferida pelo autuante, ao considerar a totalidade dos depósitos como omissão de receitas.

Sendo o direito positivo quem prescreve quais fatos são necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma, uma vez conhecida a atividade comercial da recorrente há que se aceitar a forma habitual de seu procedimento para aferição da renda como preceituada no inciso I do artigo 43 do CTIV, em respeito ao princípio da verdade material, uma dos pilares não só do processo administrativo tributário como da própria administração tributária.

Sua busca corresponde a retirar, da narrativa dos fatos, o fato em si.

Ensina James Marins que, "o dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos."

Ensina Paulo de Barros Carvalho as funções da base de cálculo, no procedimento de lançamento tributário, servem para bem mensurar a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o à alíquota, definir o valor a ser recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. instrumento jurídico que se presta para:

- a) medir as proporções reais do fato;
- b) compor a específica determinação da dívida;
- c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma."

O autor da ação não atinou para este aspecto. Mas isto não invalida o trabalho fiscal, apenas reduz o montante exigível e, diga-se de passagem, sem qualquer novação no feito, porque, a base imponible foi conhecida a partir dos depósitos bancários, conforme demonstrado às fls. 1004/1005, (após ajustes realizados pela autoridade de primeiro grau), sobre os quais deverá incidir o fator de compra explicitado às fls. 564.

A matéria já foi conhecida neste Colegiado, através do PAT-11516.002027/2002-13; Recurso n.º. 135.058 - EX OFFICIO; de 14/04/2004, onde foi restabelecido o lançamento através do Acórdão n.º 108-07.763, que esteve assim ementado:

IRPJ — OMISSÃO DE RECEITAS — BASE IMONÍVEL — DIMENSIONAMENTO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI 9430/1996 FRENTE AO CONCEITO DE RENDA INSCULPIDO NO ARTIGO 43 do CTN — POSSIBILIDADE — Havendo nos autos a prova fornecida pela recorrente quanto à real base de cálculo do tributo e não sendo esta expressamente contestada pelo autor da ação, a autoridade julgadora deverá aceitá-la como suficiente para realização do lançamento de ofício, devendo cancelar apenas a parcela que exceder a este valor.

[...]

São esses os motivos que me convenceram a [...] no mérito dar parcial provimento ao recurso para ajustar a base de cálculo imponible aos percentuais estabelecidos para a atividade de factoring. Base inicial nas tabelas de fls.1004/1005, (após ajustes realizados pela autoridade de primeiro grau, considerando os fatores de compra explicitados às fls. 564) nos valores seguintes:

[...]

O voto citado aplica-se perfeitamente ao recurso ora julgado.

A própria Câmara Superior já se posicionou no mesmo sentido, conforme pode-se observar no Acórdão n.º 9101-001.563, de relatoria da Ilustre Conselheira Suzy Gomes Hoffmann, cujo excerto de interesse de seu voto tomo a liberdade de transcrever:

Na medida em que a fiscalização constatar a omissão de receitas, não demonstradas na escrituração do contribuinte, por empresas de factoring, duas situações poderiam ocorrer:

- (i) o contribuinte poderia provar que as receitas eram oriundas das atividades de factoring, quando, então, a apuração do Lucro Real deveria ser o método para quantificar o lucro arbitrado e, nesse caso, haveria espaço para a utilização dos índices da

ANFAC (ex vi art. 24 da Lei 9.249/95 c.c art. 14,VI, da Lei 9.718/98); ou

(ii) o contribuinte, ante a impossibilidade de provar a natureza das receitas omitidas, ficaria sujeito ao arbitramento do lucro fundamentado no critério legalmente estabelecido para tanto, não mais possível a produção de prova em contrário, já que, não provando o antecedente (natureza das receitas), não caberia a prova do consequente (Lucro Real), de forma que não caberia perquirir qual o valor de mercado do deságio que deveria ser utilizado para o arbitramento do lucro, pois, de qualquer maneira, as receitas não seriam caracterizadas como receitas da compra de créditos.

Conforme explanado, é incontroverso que os depósitos em discussão referem-se a operações de factoring.

Portanto, concluo que a base tributável deve ser apurada pela aplicação do "Fator de compra", indicador publicado pela ANFAC - Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil - Factoring e que serve de referência para os negócios de fomento no país. Não há como se acolher o pedido da Recorrente de se utilizar o percentual de 2,8% como ganho médio, pois tal percentual decorreu de uma única operação isolada. Mostra-se mais prudente a utilização de um índice que melhor reflete os ganhos médios, nos respectivos períodos, em operações similares.

O Fator ANFAC constitui um preço de referência para o mercado nas suas relações com as empresas/clientes. O Fator é a precificação da compra de créditos, computando-se todos os itens de custeio de uma sociedade de fomento.

A fim de evitar maiores discussões a respeito da liquidação do presente julgado, efetuei consulta no sítio <http://www.anfac.com.br/v3/anfac-fator.jsp#anfac>, identificando os fatores de compras informados pela ANFAC, referentes a cada mês objeto da presente exigência aplicando-os sobre o montante de depósitos mensais indicado no Termo de Verificação Fiscal (planilhas 4, 5 e 6 às fls. 2503-2504), conforme demonstrado a seguir:

Planilha 04 - créditos/depósitos nas contas da CEF e BB								
2006	CEF	BB	TOTAL DE DEPÓSITOS (LANÇAMENTO)	FATOR ANFAC	RECEITA MENSAL OMITIDA CONFIRMADA	TOTAL TRIMESTRAL		
						OMISSÃO LANÇADA	OMISSÃO MANTIDA	
janeiro	66.118,98	60.987,03	127.106,01	4,52%	5.745,19			
fevereiro	11.888,57	42.060,34	53.948,91	4,51%	2.433,10			
março	36.444,49	50.729,10	87.173,59	4,51%	3.931,53	268.228,51	12.109,82	
abril	15.779,12	17.417,96	33.197,08	4,42%	1.467,31			
maio	48.528,26	11.342,45	59.870,71	4,35%	2.604,38			
junho	55.683,20	8.114,40	63.797,60	4,31%	2.749,68	156.865,39	6.821,36	
julho	63.158,54	158.052,46	221.211,00	4,29%	9.489,95			
agosto	74.537,90	237.527,85	312.065,75	4,24%	13.231,59			
setembro	64.866,80	171.073,29	235.940,09	4,13%	9.744,33	769.216,84	32.465,87	
outubro	127.773,56	179.960,34	307.733,90	4,06%	12.494,00			
novembro	76.970,69	276.344,51	353.315,20	3,99%	14.097,28			
dezembro	89.328,62	261.580,18	350.908,80	3,96%	13.895,99	1.011.957,90	40.487,26	
Planilha 05 - créditos/depósitos nas contas da CEF e BB								
2007	CEF	BB	TOTAL DE DEPÓSITOS (LANÇAMENTO)	FATOR ANFAC	RECEITA MENSAL OMITIDA CONFIRMADA	TOTAL TRIMESTRAL		
						OMISSÃO LANÇADA	OMISSÃO MANTIDA	
janeiro	63.046,42	294.217,78	357.264,20	3,96%	14.147,66			
fevereiro	49.310,71	147.668,96	196.979,67	3,95%	7.780,70			
março	53.033,34	154.910,18	207.943,52	3,94%	8.192,97	762.187,39	30.121,33	
abril	132.153,96	141.799,19	273.953,15	3,92%	10.738,96			
maio	180.080,23	188.004,33	368.084,56	3,91%	14.392,11			
junho	99.282,11	96.077,21	195.359,32	3,90%	7.619,01	837.397,03	32.750,08	
julho	188.493,88	122.438,15	310.932,03	3,90%	12.126,35			
agosto	216.850,80	141.408,10	358.258,90	3,91%	14.007,92			
setembro	169.992,38	109.452,89	279.445,27	3,91%	10.926,31	948.636,20	37.060,58	
outubro	219.501,08	143.713,19	363.214,27	3,92%	14.238,00			
novembro	129.397,84	143.664,54	273.062,38	3,94%	10.758,66			
dezembro	261.781,61	86.684,45	348.466,06	3,96%	13.799,26	984.742,71	38.795,91	
Planilha 06 - créditos/depósitos nas contas da CEF e BB								
2008	CEF	BB	TOTAL DE DEPÓSITOS (LANÇAMENTO)	FATOR ANFAC	RECEITA MENSAL OMITIDA CONFIRMADA	TOTAL TRIMESTRAL		
						OMISSÃO LANÇADA	OMISSÃO MANTIDA	
janeiro	216.987,52	143.080,39	360.067,91	3,96%	14.258,69			
fevereiro	151.704,81	195.487,67	347.192,48	3,95%	13.714,10			
março	72.323,58	152.940,65	225.264,23	3,95%	8.897,94	932.524,62	36.870,73	
abril	150.486,22	162.366,04	312.852,26	3,98%	12.451,52			
maio	63.619,70	29.387,09	93.006,79	3,99%	3.710,97			
junho	80.504,37	66.865,62	147.369,99	4,01%	5.909,54	553.229,04	22.072,03	
julho	65.720,83	30.909,11	96.629,94	4,02%	3.884,52			
agosto	117.942,65	54.155,76	172.098,41	4,03%	6.935,57			
setembro	113.984,01	13.355,11	127.339,12	4,00%	5.093,56	396.067,47	15.913,65	
outubro	245.265,65	26.997,29	272.262,94	4,07%	11.081,10			
novembro	148.065,10	41.965,62	190.030,72	4,07%	7.734,25			
dezembro	102.690,70	13.495,56	116.186,26	4,07%	4.728,78	578.479,92	23.544,13	

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para REDUZIR a base de cálculo de acordo com a aplicação do percentual divulgado pela ANFAC.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 23/01/2015 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 23/01/2015 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 10/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

7. LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos do Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada. De igual forma, o arbitramento de lucros levado a efeito em relação ao IRPJ impõe a mesma sistemática de apuração à CSLL.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Assim, considerando as conclusões do IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter a simetria em tais exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

Diante do exposto, os lançamentos reflexos devem ser mantidos parcialmente, considerando-se como receitas omitidas os valores indicados nas tabelas reproduzidas no item anterior deste voto.

7.1 Alíquota de PIS e de Cofins e Dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ

A respeito do tema, a decisão recorrida mostra-se irretocável, razão pela qual adoto-a em parte como fundamento de meu voto, transcrevendo-a conforme possibilita o §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

Alega também a Impugnante estar submetida à sistemática de apuração pelo lucro real, tendo apurado PIS e Cofins pelo regime da não cumulatividade.

Todavia, inviabilizada a manutenção, pelos motivos já analisados, da forma de tributação pelo lucro real para apuração do IRPJ e da CSLL, resta afastada a possibilidade de apuração da contribuição ao PIS e da Cofins pelo regime da não-cumulatividade, a teor do art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 10, inciso II, da Lei 10.833, de 2003, leis estas que introduziram a sistemática não-cumulativa como segue:

Lei 10.637 de 30/12/2002

“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

I – as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (parágrafos introduzidos pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), e Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

...”

Lei nº 10.833 de 29/12/2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

I - as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

....”

No tocante às alíquotas de PIS e Cofins, defende a Impugnante que deveriam ser reduzidas a zero posto que a receita auferida teria natureza de receita financeira.

Contudo, não há como acatar tal pretensão [...] porque [...]a receita decorrente do deságio, distintamente do que defende a Impugnante, não se equipara a receita financeira. Esse é o entendimento da administração tributária externado nas Soluções de Consulta invocadas pela própria defesa, a exemplo daquelas de nº 271 e 332, ambas da 8ª Região Fiscal, proferidas em 2009, de cujas ementas se extrai:

Solução de Consulta nº 332 de 28/09/2009 – SRRF08/Disit

...

FACTORING. RECEITA FINANCEIRA.

EMPRESAS DE FACTORING. JUROS DECORRENTES DE RECEBIMENTOS DE TÍTULOS EM ATRASO.

Constituem-se como receitas financeiras os valores recebidos a título de juros recebidos em decorrência do atraso no pagamento, pelos sacados, dos títulos adquiridos pela consulente, nas suas operações de factoring.

*Por outro lado a diferença entre o valor de face e o valor de aquisição de títulos ou direitos de crédito adquiridos por essas empresas, resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, **por não ser considerada receita financeira, deve integrar a base de cálculo da contribuição.***
(destaques incluídos)

Solução de Consulta nº 272 de 07/08/2009 – SRRF08/Disit

...

FACTORING. RECEITA FINANCEIRA

*As receitas financeiras auferidas pela empresa de fomento comercial (factoring), tais como os **juros de mora decorrentes do atraso no pagamento**, pelos sacados, dos títulos adquiridos ou da recompra, pelos clientes, dos títulos inadimplidos pelos sacados, quando houver previsão contratual de responsabilidade do cliente pela solvabilidade destes estão beneficiadas pela redução a 0% (zero por cento) da alíquota da Cofins na forma prevista no art. 1º do Decreto nº 5.442, de 2005*

*Por outro lado a diferença entre o valor de face e o valor de aquisição de títulos ou direitos de crédito adquiridos por essas empresas, resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, **por não ser considerada receita financeira, deve integrar a base de cálculo da contribuição.***
(Destaques incluídos)

*Como se vê, a Solução de Consulta é clara ao atribuir natureza de receita financeira apenas a valores recebidos a título de juros decorrentes de pagamentos recebidos em atraso e não a valores recebidos em razão do deságio de títulos. De todo modo, no caso, a contribuinte não logrou êxito em vincular cada crédito questionado pela Fiscalização a determinada operação de factoring e, muito menos, comprovar **documentalmente que corresponderia a receita de juros.***

Assim, não se encontra fundamento legal nem fático para a pretensão da Impugnante.

Dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ

Argumenta, ainda, a Impugnante que deveriam ser deduzidos, da base de cálculo do IRPJ, os valores da CSLL, questionando a constitucionalidade do art. 1º da Lei 9.316/96.

Todavia, também sob este aspecto, mostra-se inaplicável a pretensão da defesa pois - além de a dedutibilidade dos tributos estar condicionada à sua regular contabilização para apuração do lucro real, o que não é o caso dos autos -, os valores lançados no presente processo foram obtidos segundo a forma de tributação pelo lucro arbitrado, sendo aplicado, sobre a receita representada pelos depósitos de origem não identificada, o coeficiente de apuração da base de cálculo (38,4% para o IRPJ), coeficiente este no qual já estão contempladas todas as deduções cabíveis.

Ademais, ainda que tivesse sido adotada a forma de tributação pelo lucro real - o que não é o caso do presente processo -, cumpre consignar que, como admite a própria Impugnante, a questão é objeto de discussão pelo STF, que já reconheceu a repercussão geral da matéria, no Recurso Extraordinário 585.525, no qual, conforme andamento abaixo reproduzido, ainda não se tem notícia de decisão plenária definitiva favorável ao entendimento da contribuinte. Pelo contrário, a movimentação processual noticia que em julgamento do mérito de 09/05/2013 o Tribunal, por maioria, negou provimento ao Recurso. [...]

Nestas circunstâncias, ainda que se tratasse de lucro real, o que, repita-se, não é o caso nestes autos, injustificável se mostra a alegação de inaplicabilidade do art. 1º da Lei nº 9.316/96, posto que este dispositivo permanece integrando o ordenamento jurídico.

8. DA MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%. Sustenta ser ilegal e despropositada a qualificação da penalidade. Argumenta que, tendo o lançamento sido constituído sob presunções de omissões de receita, a lei não autoriza a qualificação da multa, citando ainda a Súmula 15: "a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autorizada a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo".

Discordo de tal irresignação.

Em relação aos depósitos em contas de terceiros, não há reparos a fazer em relação à decisão recorrida.

A previsão legal da multa de 150% encontra-se no art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996 e Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir transcritos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro 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 Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007)

.....
.....
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.

Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. A conduta do contribuinte consistiu em movimentar recursos financeiros à margem da contabilidade e em **conta de interposta pessoa**, o que afasta qualquer dúvida quanto à existência do dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

A propósito, nos lançamentos de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, a qualificação da multa, em caso de constatação do expediente de movimentação financeira por interpostas pessoas, é matéria sumulada no CARF, conforme verbete nº 34:

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade por confisco, importa compreender que a apreciação da inconstitucionalidade de normas é de competência privativa do Poder Judiciário. A instância administrativa não é o foro adequado para discussões a respeito de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis legitimamente inseridas no ordenamento jurídico pátrio, por absoluta falta de competência das autoridades administrativas a essa função, que é reservada pela Constituição Federal em caráter exclusivo aos juízes e tribunais. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações no âmbito administrativo, pois a autoridade fiscal deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada, não podendo, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas da legislação tributária, em observância ao art. 142, parágrafo único, do CTN.

Assim sendo, nega-se provimento ao recurso no tocante à penalidade cominada.

8. CONCLUSÃO

Isso posto, voto por não conhecer do recurso nas questões atinentes à constitucionalidade de normas e no tocante à responsabilidade tributária, rejeitar as arguições nulidade da decisão recorrida, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para determinar a aplicação sobre os depósitos bancários objetos da autuação, para fins de quantificação da receita omitida, dos índices de lucratividade das atividades de factoring divulgados pela ANFAC.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator