



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

Processo nº 10920.721410/2011-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.336 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente AM FACTORING FOMENTO COMERICAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE DE LANÇAMENTO

Constatada a inexistência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há nulidade do lançamento de ofício.

INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OFENSA AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DO CONTRADITÓRIO.

Os procedimentos no curso da auditoria fiscal, cujo início foi regularmente cientificado à contribuinte, não determinam nulidade do auto de infração, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, pois tais direitos só se estabelecem após a ciência do lançamento ou após a respectiva impugnação, conforme o caso, ainda mais quando todos os fatos que motivaram a autuação estão devidamente historiados e documentados nos autos.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário, impossibilita o julgamento de primeira instância e proporciona o não conhecimento do recurso voluntário.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à

tributação pelo lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Se os próprios interessados admitem que a movimentação bancária foi mantida à margem da escrituração, fica a pessoa jurídica sujeita ao arbitramento do lucro.

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES. LANÇAMENTO REFLEXO.

Havendo a omissão de receita tributável pelo IRPJ, aplica-se idêntico entendimento aos demais tributos ou contribuições sociais, com a incidência sobre os mesmos fatos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme sua Súmula nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso interposto pela contribuinte, AM Factoring Fomento Comercial Ltda, e, negar provimento ao recurso voluntário do responsável tributário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente), Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição ao conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado). Ausente o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), presumindo a omissão de receitas.

O acórdão nº 14-46.711, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, julgou improcedente as impugnações administrativas, conforme se extrai da sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação pelo lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Se os próprios interessados admitem que a movimentação bancária foi mantida à margem da escrituração, fica a pessoa jurídica sujeita ao arbitramento do lucro.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

DEVIDO PROCESSO LEGAL (AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO). DESPRESTÍGIO. INOCORRÊNCIA.

Injustificável a arguição de inobservância do devido processo legal se o impugnante - além de ter pleno conhecimento do procedimento fiscal, no curso do qual recebeu várias intimações, inclusive para comprovação da origem dos recursos questionados - foi regularmente cientificado dos Autos de Infração e do Termo de Responsabilidade Solidária e se lhe foi concedido prazo legal para sua defesa.

Ademais, não há que se falar em ofensa ao devido processo legal enquanto não instaurado o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação.

RESPONSABILIDADE. INTERESSE COMUM.

Descritas pela Fiscalização circunstâncias que evidenciam a participação comum ou conjunta do sócio na situação que constitui o fato gerador dos ações ou omissões, a prática de ilícitos, tributários ou não, resta configurado o interesse comum, caracterizador da responsabilidade solidária de fato do sócio.

ENQUADRAMENTO LEGAL.

No processo tributário o sujeito passivo (contribuinte ou responsável solidário) defende-se dos fatos que lhe são imputados, e não necessariamente da capitulação legal da infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os fatos que proporcionaram a imposição fiscal:

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 à pessoa jurídica em 21/07/2011 (fl. 1.304) formalizando crédito tributário no valor de R\$ 1.135.777,47, aí incluídos principal, multa de ofício de 150% e juros de mora, em razão da constatação de omissão de receitas nos anos-calendário de 2007 e 2008.

As irregularidades que ensejaram a autuação foram contextualizadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1256/1264, no qual inicia a Fiscalização reportando-se ao procedimento determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal 09.2.02.00-201100035-6 para verificar a regularidade das declarações de ajuste anual do contribuinte pessoa física Alberto May Filho, CPF nº 009.013.489-37, nos anos-calendário de 2007 e 2008, expondo que:

Em resumo, o procedimento fiscal foi instaurado em 01/02/2011, com prazo de 20 (vinte) dias para o contribuinte apresentar cópia dos extratos de movimentação financeira nos anos acima junto à Caixa Econômica Federal. A intimação foi recebida em 03/02/2011 e, no prazo fixado, o contribuinte não atendeu. Em 22/03/2011 foi expedida a RMF - Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira nº 09.2.00-2011-00001-1 para a Caixa Econômica fornecer os extratos solicitados ao contribuinte. Em 09/04/2011 a Caixa os enviou. Em 27/05/2011 o fiscalizado recebeu intimação para provar a origem dos recursos creditados nas suas contas e como resposta, afirmou serem os valores de titularidade da empresa acima, da qual é sócio.

Em 20/06/2011 foi expedido o Termo de Intimação Fiscal nº 035/2011 fixando o prazo de cinco dias para o contribuinte apresentar os documentos comprobatórios da origem dos recursos movimentados.

Em 04/07/2011 o intimado apresentou a documentação disponível visando provar que os valores movimentados eram de titularidade da empresa.

Paralelamente, em 22/06/2011 foi expedido o Termo de Intimação Fiscal SAFIS/GAB nº 036/2011, por determinação do MPF 09.2.02.00-2011-006141, com prazo de três dias para a empresa confirmar a sua titularidade dos recursos movimentados na conta 0007104-7, agência 1897, da Caixa Econômica Federal em nome de Alberto May Filho nos anos-calandário de 2007 e 2008 e apresentar cópia do Livro Caixa e Razão.

Em 01/07/2011, através de procurador habilitado, a empresa confirma que é titular dos créditos em apreço e afirma que deixa de apresentar cópia da escrituração porque os valores não foram oferecidos à tributação, porque transitaram à margem da sua escrituração contábil.

À vista dessas informações o MPF de Diligências foi convertido em Fiscalização, na data de 06/07/2011, depois da autorização do Delegado da Receita Federal em Joinville para re-exame nos anos de 2007 e 2008.

Em 07/07/2011 foi expedido o Termo de Intimação Fiscal SAFIS/GAB nº 042/2011, dando ciência à empresa de que procedimento fiscal de Diligências ficou convertido em Fiscalização por determinação do MPF acima indicado, encerrando-se automaticamente o MPF anterior de nº 09.2.02.00-201100614- 1, que determinou as diligências iniciais. O termo também informou que os créditos em que não foi possível a identificação da origem pela planilha de conciliação financeira apresentada pelo sócio Alberto May Filho não deveriam ser considerados como titularidade da empresa, face a ausência de prova. E, ainda, ofereceu oportunidade à empresa para apresentar informações e documentos adicionais, querendo. A ciência ocorreu em 12/07/2011.

Em 18/07/2011 a fiscalizada apresentou expediente com juntada de documentos adicionais visando provar a titularidade dos valores movimentados na conta do sócio. Argumentou, ainda, em resumo, que os valores se referem a compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo; reitera que os valores transitaram à margem da contabilidade, não tendo sido oferecidos à tributação; que a Caixa não entregou a documentação completa para a conciliação de todos os valores; que identificou mais cinco lançamentos conforme planilha anexa; que não há possibilidade de provas em relação a alguns valores constantes da planilha "lançamentos no extrato sem possibilidade de prova" juntada, por não dizerem respeito à cobrança; que a planilha "valores dependentes de conciliação"

deveu-se à falta de entrega de documentos pela Caixa; requer a revisão do lançamento efetuado em face do sócio Alberto May Filho; e requer a aplicação do art. 42, § 2º da Lei 9.430/96, fazendo tributar sobre o valor do deságio de 3% sobre o valor dos créditos; também que seja aplicado sobre os valores da planilha "pendentes de conciliação", porque 99% dos valores foram provados e na intimação anterior permitiu-se que o contribuinte formulasse prova por amostragem.

Passa, então, a Fiscalização a descrever as constatações que ensejaram a autuação da pessoa jurídica, como segue:

2. CONSTATAÇÕES

Inicialmente, é oportuno registrar que a empresa já foi autuada por utilização de extratos de outro sócio no processo 10920.720396/2011-48. Resumindo, a sócia Caroline May foi fiscalizada onde se constatou a existência de procurações outorgando poderes ao seu genitor, e também sócio majoritário da empresa, com 98% do capital integrado, Alberto May, para a movimentação das suas contas bancárias. Intimado, ele esclareceu que os recursos movimentados nas contas-corrente da filha eram da pessoa jurídica, ora em fiscalização.

Também foram intimadas outras pessoas jurídicas e físicas, que responderam 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.

Ao final daquela ação fiscal resultou lavrado auto de infração com exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Contribuições para o PIS e Cofins.

No caso em pauta, o contribuinte Alberto May Filho, respondendo a termo de intimação, realizou conciliação entre os valores informados nos Relatórios de Movimentação de Títulos fornecidos pela Caixa Econômica Federal e os que constam dos seus extratos bancários, com o intuito de demonstrar que os valores movimentados na sua conta bancária referem-se ou às operações de fomento ou de faturização, vendidas à empresa fiscalizada.

A conciliação, efetivamente, mostra que a maioria dos créditos são relacionadas às atividades de factoring, que é a atividade mercantil da AM Factoring Fomento Comercial Ltda e, por isso, é forçoso concluir que tais valores não eram de titularidade de Alberto May Filho, mas da pessoa jurídica, como afirmado pelo seu representante legal, bastante procurador.

O contrato social consolidado da empresa indica que Alberto May Filho é sócio minoritário, com 1% do capital subscrito. Por outro lado, seu genitor, Alberto May, além de ser o sócio administrador da empresa, também é sócio majoritário com 98% do capital subscrito e integralizado.

A juntada de cópia da procuração pública firmada por Alberto May Filho em favor do seu genitor para a movimentação da sua conta corrente na Caixa Econômica Federal, é no sentido de que a assertiva tem fundamento ao argumentar que os valores movimentados são de titularidade da pessoa jurídica e não da pessoa física detentora da conta.

Ao lado da procuração, a declaração e a documentação apresentada pelo bastante procurador da empresa, levam à convicção de que a sua informação tem bom suporte de veracidade, demonstrando que os valores movimentados na conta 1897.0007104-7, da CEF, em nome de Alberto May Filho, eram de titularidade da ora fiscalizada.

Com efeito, asseverou o procurador da empresa:

*"1) A contribuinte **confirma** a informação prestada por Alberto May Filho, de que **é a titular dos créditos** que transitaram pela conta corrente nº 0007104-7, ag. 1897, da Caixa Econômica Federal.*

*2) A contribuinte deixa de apresentar cópia do Livro Caixa e Livro Razão, à vista de que **tais valores não foram oferecidos à tributação** pela contribuinte, de modo **que transitaram à margem da sua escrituração contábil**". (grifos originais)*

A titularidade foi expressamente reconhecida. Todavia, as planilhas lavradas visando demonstrar essa titularidade, não conseguiram vincular todos os créditos da conta com as operações típicas da empresa.

Neste contexto, os valores creditados deverão receber tratamento tributário distinto: aqueles com vinculação na planilha e nos documentos juntados como de titularidade da empresa; e, por outro lado, os demais sem vinculação, de responsabilidade da pessoa física Alberto May Filho.

Outrossim, considerando o fato de que, na forma declarada, a empresa não ofereceu a tributação o resultado da movimentação com vínculo à atividade típica empresarial, impõe-se o enquadramento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para a exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e tributos reflexos incidentes sobre os créditos/depósitos bancários. Até porque a movimentação ocorreu à margem da escrituração fiscal e contábil, fundado no documento juntado pela empresa.

O pedido de aplicação do percentual de 3% sobre os valores dos créditos de titularidade da empresa não é admissível diante dos fatos materializados de que, reconhecidamente os valores foram movimentados em conta corrente de pessoa física e, principalmente, porque transitaram à margem da contabilidade e não foram oferecidos à tributação. Neste caso, a norma legal aplicável para a apuração dos tributos é a de arbitramento.

Caso tivessem sido contabilizados regularmente, poder-se-ia utilizar a escrituração contábil e fiscal para verificar a

viabilidade de se aplicar o tratamento tributário pretendido. Não é o caso e, por isso, diante do tipo ilícito, a autoridade fiscal fica impedida de oferecer esse tratamento favorecendo a empresa.

Por outro lado, a oportunidade de apresentação das provas por amostragem, invocada, deveu-se ao fato de que a Fiscalização já expedira intimação anterior visando a apresentação desses documentos.

Com efeito, caso a documentação fosse apresentada apenas por amostragem, portanto de maneira parcial, por imposição do art. 42 da Lei nº 9.430, somente em relação a esta parcela documentada seria possível enquadrar como efetiva a transferência de titularidade, do sócio para a empresa.

A tributação pelo imposto de renda e reflexos dos valores depositados em estabelecimentos bancários está prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

...

É notório que não é suficiente à fiscalizada informar e demonstrar que os recursos movimentados na conta-corrente titularizada por pessoa física são, de fato, da empresa fiscalizada. Como não foram escriturados e nem oferecidos à tributação, como demonstrado à exaustão, os recursos movimentados restaram tecnicamente não comprovados, já que alheios aos Livros Fiscais e ao Erário.

Ao contrário, ficou demonstrado e comprovado que os recursos são de fato da pessoa jurídica e foram movimentados na conta bancária de pessoa física, à margem da escrituração fiscal e contábil, caracterizando omissão de receitas passíveis de incidência de tributos federais.

Como consta anteriormente, a procuração pública, juntada por cópia, indica que o titular da conta corrente 1897.0007104-7 da Caixa Econômica Federal, Alberto May Filho, outorgou poderes ao seu pai Alberto May, sócio administrador da empresa sob procedimento fiscal, para movimentar os recursos ali mantidos, nos anos em exame, ou seja em 2007 e 2008.

Esse fato corrobora com a manifestação do representante legal da empresa de que os valores movimentados pelo citado eram de titularidade da pessoa jurídica, na sua maior parte.

Os valores que ficaram a descoberto de documentos na conciliação bancária, por não [atender] dispor de documentos a que se refere o art. 42 da Lei nº 9.430, são excluídos da relação final objeto desta verificação junto à empresa. Tais importes são de responsabilidade do titular da conta bancária, cabendo a ele o ônus da prova de origem e da respectiva regularidade.

Na apuração do valor dos tributos devidos na hipótese sob análise é aplicável o mandamento do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999:

“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;” (...)

(...)No caso em concreto trata-se de pessoa jurídica que, devido a sua atividade empresarial de factoring, está obrigada a apurar a base de cálculo dos tributos federais pelo lucro real. E, ainda, que realizou movimentação financeira em conta bancária titularizada por pessoa física, na pessoa do sócio minoritário da ora fiscalizada, Alberto May Filho.

Os fatos expostos revelam que a escrituração da empresa sob fiscalização 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 se encontra parcialmente transcrito acima.

Portanto, a aplicação do procedimento de arbitramento do lucro refoge à iniciativa do servidor para tornar-se como obrigação impositiva.

A apuração da base de cálculo do imposto devido no período, deve ser realizada com base no lucro arbitrado, como dispõe o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, independentemente do imposto inicialmente pago pela fiscalizada, conforme consta nos Sistemas de controle da Receita Federal; considerando, ainda, as determinações do art. 532 do mesmo Regulamento - art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 17 da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, mediante a aplicação do percentual fixado no art. 519 (32%) acrescidos de vinte por cento (6,4%), o que indica o percentual de 38,4% da Receita conhecida, caracterizada pelos depósitos bancários mantidos em nome da pessoa física do sócio citado.

As diferenças de receitas apuradas neste ato fiscal e que foram incluídos nas bases de cálculo para apurar os tributos devidos são:

créditos/depósitos referentes ao ano-calendário 2007:

2007	TOTAL MENSAL	TOTAL TRIMESTRAL
janeiro	63.870,55	
fevereiro	18.024,65	
março	51.669,04	133.564,24
abril	67.794,89	
maio	271.157,99	
junho	150.604,93	489.557,81
julho	119.042,00	
agosto	142.510,36	
setembro	124.588,71	386.141,07
outubro	188.909,25	
novembro	164.659,84	
dezembro	139.760,48	493.329,57
TOTAIS	1.502.592,69	1.502.592,69

créditos/depósitos referentes ao ano-calendário 2008:

2008	TOTAL MENSAL	TOTAL TRIMESTRAL
janeiro	141.774,92	
fevereiro	133.574,98	
março	143.366,42	418.716,32
abril	98.550,00	
maio	109.117,70	
junho	114.876,69	322.544,39
julho	85.218,95	
agosto	139.274,45	
setembro	262.717,53	488.210,93
outubro	120.690,57	
novembro	133.347,46	
dezembro	160.267,84	413.305,87
TOTAIS	1.642.777,51	1.642.777,51

Reporta-se a Fiscalização à formalização de lançamentos reflexos a título de contribuições: a) sobre o Lucro Líquido - CSLL; b) para o PIS não-cumulativo e c) sobre o faturamento - COFINS não-cumulativo.

E justifica a aplicação da multa qualificada nos seguintes termos:

O sócio Alberto May Filho movimentou recursos na sua conta mantida junto à Caixa Econômica Federal que eram de titularidade da empresa sob fiscalização. Essa movimentação ficou à margem da escrituração e seu resultado não foi oferecido à tributação devida. Estas operações bancárias foram efetuadas com a utilização de procuração pública outorgada ao seu genitor Alberto May, sócio administrador e majoritário da empresa.

Assim, a conclusão que se impõe é de que, em tese, a fiscalizada teve intenção de ocultar parte das receitas tributáveis auferidas durante os anos-calendário de 2007 e 2008, evitando, assim, o pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, bem como as contribuições reflexos: sobre o Lucro Líquido - CSLL; ao PIS e sobre o faturamento - COFINS não-cumulativa, assumindo o risco pela conduta praticada.

Definem os art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1964:

...

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

“Art. 18. Diz-se o crime:

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

Os fatos expostos conduzem à conclusão de que as infrações foram cometidas intencionalmente pela contribuinte e, como consequência, incorreu, também, no art. 957 do RIR/99, que dispõe:

...

Com fundamento no artigo 957, do Regulamento do Imposto de Renda, está sendo aplicada multa qualificada de 150% à infração apurada neste procedimento administrativo.

Notícia a formalização de representação fiscal para fins penais (item 5 do Termo de Verificação), relaciona o crédito tributário (item 6) e registra a formalização de Arrolamento de Bens (item 8) e de Termo de Responsabilidade Solidária (item 7) este último como segue:

Para cumprimento do disposto no art. 135 do CTN - Código Tributário Nacional e diante a constatação de que a hipótese em concreto enquadra-se naquela norma legal, foi lavrado o "Termo de Responsabilidade Solidária" visando a resguardar os interesses da Fazenda Nacional.

A ciência aos interessados e a apresentação de impugnação ocorreram nas seguintes datas:

Interessado	Ciência da autuação	Apresentação da Impugnação
Pessoa jurídica AM Factoring	21/07/2011 (fl. 1304), ciência pessoal ao procurador com poderes às fls. 36	24/08/2011 (fls. 1.321/1.360)
Responsável Solidário Alberto May Filho	26/07/2011 (fl. 1.307) ciência postal	25/08/2011 (fls. 1.308/1.316)

Por meio do Despacho de fls. 1.451/1.452 foi o processo encaminhado em diligência para fins de juntada aos autos do Termo de Responsabilidade Solidária cientificado em 26/07/2011, bem como para manifestação da autoridade preparadora acerca da tempestividade da impugnação da pessoa jurídica autuada.

Em atendimento foi juntado Termo de Sujeição Passiva de fl. 1.454, confirmada a intempestividade da defesa apresentada em nome da pessoa jurídica, conforme informação de fl. 1456, e devolvido o processo para apreciação da impugnação do responsável solidário.

Na defesa tempestiva de fls. 1.308/1.316, a pessoa física Alberto May Filho, a quem atribuída responsabilidade solidária, por seu advogado (instrumento de procuração às fls. 1.317), apresenta as razões de defesa a seguir sintetizadas.

De início expõe os fatos destacando ter a pessoa jurídica AM Factoring confirmado a titularidade dos recursos movimentados em conta do Impugnante pessoa física.

Questiona a autuação pelo lucro arbitrado expondo que:

... em relação aos valores conciliados – de titularidade da Impugnante – o eminente Auditor Fiscal – ao invés de submeter tais valores, confessadamente omitidos da tributação, ao regime jurídico do lucro real, do qual obrigado a IMPUGNANTE, fazendo tributar apenas a efetiva base de cálculo dos IRPJ e tributos reflexos, isto é, a diferença entre o valor de face do título adquirido pela Impugnante o o valor de sua aquisição (custo do título) -, na forma da legislação de regência da matéria e até mesmo fazendo aplicar o próprio § 2º do art. 42, da Lei 9.430/96, invocado pela IMPUGNANTE (fl. 68), já que fora reconhecida pela própria fiscalização que os valores foram justificados, acabara por, erroneamente e sem qualquer lastro - utilizar da sistemática do lucro arbitrado (partindo dos valores movimentados) ao argumento de que o simples fato de transitar valores em conta corrente paralela à contabilidade da IMPUGNANTE já seriam suficiente para afastar a confiabilidade desta – invocando os incisos I e II do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, sem que tenha oportunizado a reconstrução do lucro real e até mesmo sem qualquer intimação para entregar os livros para tal mister.

Transcreve excerto do Termo de Verificação e continua:

*... o lançamento com base na sistemática do lucro arbitrado está assentado em grave erro in procedendo, sem base fática a lhe sustentar, devendo ser afastado diante das reais e efetivas possibilidades de se **submeter a receita omitida ao lucro real** do qual vinculado a Impugnante, porquanto a contabilidade da IMPUGNANTE merece total fé, como se verá adiante.*

Na sequência, argui a nulidade do Termo de Responsabilidade Solidária, sob alegação de que a Fiscalização não indicou fundamentos que justificassem a medida.

Expõe que a aplicação do art. 135 do CTN merece detida fundamentação e, mormente, comprovação, dada a gravidade dos seus efeitos, o que parece ter sido negligenciada no presente caso.

Reporta-se a posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que a imputação de responsabilidade solidária depende, necessariamente, de comprovação do interesse do responsabilizado na omissão de rendimentos que deu azo à autuação e defende que:

- não só há falta de fundamentos que dariam ensejo à aplicação do art. 135 do CTN, como também a falta de intimação do próprio sócio-cotista para se manifestar a respeito – antes mesmo de se lavrar o tal “TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA”.

Em uma ou noutra situação, não se assegurou o contraditório, devido processo legal e ampla defesa.

- simplesmente lavrou-se o termo, sem qualquer apontamento concreto a respeito;

- deve-se trazer a lume que a franquia legal constante do art. 135 do CTN é imposição de responsabilidade tributária contra gerentes/administradores da sociedade e não contra simples sócio-cotista (fls. 38-58) .

Reprisa o posicionamento do CARF, destaca que no art. 135, III, do CTN cuida-se de hipótese de responsabilidade tributária subjetiva, mas o Termo de Sujeição Passiva em questão, lavrado sem fundamentação e prova, tem-se que a responsabilidade tributária é objetiva, o que não parece minimamente plausível.

Acrescenta que o art. 135, III, do CTN cuida de responsabilidade subsidiária e reflete a aplicação, no âmbito tributário, do que se convencionou chamar, em direito “comum” (não tributário) de desconsideração da personalidade jurídica, e como tal, como parece intuitivo, depende de fundamentação e prova. Cita doutrina. Reitera a falta de intimação prévia para o sócio-administrador (e simples cotista) e o entendimento no sentido da necessária observância do direito ao devido processo legal e à ampla defesa.

Finaliza requerendo o reconhecimento da nulidade do Termo de Sujeição Passiva.

A contribuinte e o devedor solidário interpuseram o Recurso Voluntário (fls. 1.488 a 1.545), reiterando os mesmos argumentos da impugnação administrativa, sem qualquer nova prova documental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

O recurso voluntário do responsável solidário é tempestivo, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Todavia, certificada a intempestividade da impugnação administrativa da contribuinte, AM Factoring Fomento Comercial Ltda., não existirá o conhecimento desse recurso, como noticiado no acórdão recorrido a seguir:

A impugnação apresentada em nome da pessoa jurídica autuada, conforme atesta a autoridade preparadora às fls. 1.454, é intempestiva, não comportando julgamento, a teor do Ato Declaratório Normativo nº 15, de 12/07/96, in verbis:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no

art.151, inciso III do Código Tributário Nacional - Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 e nos arts. 15 e 21 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993,

*Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada cobrança amigável, sendo que **eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação**, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário **nem comporta julgamento de primeira instância**, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar. (destaques incluídos)*

Observe-se que impugnação de teor semelhante foi apresentada pela pessoa jurídica nos autos do processo nº 10920.720396/2011-48, em que apreciada e considerada improcedente por meio de Acórdão desta DRJ de nº 14-45.454, de 08/10/2013.

No presente caso, contudo, foi também apresentada impugnação em nome do responsável solidário, cujos efeitos estão disciplinados na Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010 (DOU de 30.11.2010), impondo-se a sua apreciação.

De fato, a defesa apresentada em nome da pessoa física do responsável é tempestiva e dotada dos demais pressupostos de admissibilidade pelo que dela se toma conhecimento.

Não há fato ou argumento jurídico novo, suficiente para a improcedência da constituição do crédito tributário, nem exclusão da responsabilidade solidária.

I. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido ratificou a exigência tributária, explicitando a inexistência de qualquer nulidade do lançamento de ofício.

Igualmente, não vislumbro quaisquer das hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972¹, endossando a ausência de nulidade e prevalecendo a validade da constituição do crédito tributário, tal como formalizado.

¹ “Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”

Por sua vez, não é nula a exigência consubstanciada em informações financeiras da contribuinte, obtidas pela Receita Federal do Brasil sem prévia autorização judicial.

Atualmente, a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, uniformizada pelo acórdão prolatado no Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314/SP, com efeito da repercussão geral estabelecida no artigo 543-B do Código de Processo Civil vigente à época, possibilita o acesso dessas informações bancárias no exercício do procedimento fiscal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. *Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.*

7. *Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.*

8. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

O artigo 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal, consagra o princípio da capacidade contributiva, orientando que *"sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."*

A autoridade administrativa é competente para exigir informações financeiras da contribuinte, mediante intimação escrita, consoante o artigo 197 do Código Tributário Nacional:

"Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;"

A Lei Complementar nº 105/2001 permitiu a requisição de informações diretamente nas instituições financeiras, ressaltando que não configuraria violação ao dever de sigilo:

Art.1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art.5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

(...)

§2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

(...)

§4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Este instrumento eficaz de fiscalização foi regulamentado pela Lei nº 10.174/2001 e pelo Decreto nº 3.724/2001, com validade constitucional reconhecida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.

Finalmente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mediante sua **Súmula nº 2**, delimita que *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

II. MÉRITO

De acordo com artigo 57, parágrafo terceiro, do Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto e transcrevo a *"decisão de primeira instância"*, concordando com seu inteiro

teor, ressaltando que inexistiu novos argumentos ou provas, quando da interposição do recurso voluntário:

Oposição ao lançamento

O Impugnante discorda da adoção da forma de tributação pelo lucro arbitrado e defende a possibilidade de se submeter a receita omitida ao lucro real.

Todavia, injustificável a pretensão de que a exigência se desse com observância da forma de tributação pelo lucro real uma vez que, como admitido pela própria contribuinte no curso do procedimento, a movimentação financeira questionada na autuação não foi contabilizada, o que afasta a alegação de que contabilidade da IMPUGNANTE merece total fê. Dentre as informações nesse sentido, reproduz-se a seguir aquelas apresentadas em 01/07/2011, constante de fls. 35:

AM FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.N.P.J./MF sob o nº 02.623.364/0001-53, com sede à rua Mário Lobo, nº 61, Ed. Terraço Center, sl. 1006, nesta cidade de Joinville/SC, vem, por intermédio de seu procurador infra-firmado, em face do **Termo de Início de Ação Fiscal SAFIS/GAB nº 036/2011 lastreado no MPF nº 09.2.02.00-2011-00614-1**, se manifestar nos termos seguintes.

1) A contribuinte **confirma** a informação prestada por Alberto May Filho, de que **é a titular dos créditos** que transitaram pela conta corrente nº 0007104-7, ag. 1897, da Caixa Econômica Federal.

2) A contribuinte deixa de apresentar cópia do Livro Caixa e Livro Razão, à vista de que **tais valores não foram oferecidos à tributação** pela contribuinte, de modo que **transitaram à margem da sua escrituração contábil**.

Nestas circunstâncias, concluiu a Fiscalização que os fatos expostos revelam que a escrituração da empresa sob fiscalização 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. E, no Auto de IRPJ (fls. 1.273), assim expôs:

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este, por ele declarado conforme Termo de Verificação Fiscal.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

Pertinente recordar, acerca da apuração do imposto de renda, que o Código Tributário Nacional (CTN, 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 e contemplando a movimentação bancária, além de ser mantida regularmente em dia, deverá ser disponibilizada ao Fisco, assim que solicitado, tornando-se o contribuinte único responsável pela inobservância de tais obrigações, segundo dispositivos do RIR/1999 a seguir:

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 do RIR/99, sendo citado no Auto de Infração o inciso I:

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;

(...)[destaques incluídos]

Importa 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 bancária, 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).

Assim, não há como acatar as objeções do Impugnante à adoção da forma de tributação pelo arbitramento.

Acrescente-se que, na ausência de provas documentais que permitam identificar a origem de cada crédito questionado pela Fiscalização e seu regular oferecimento à tributação, bem como que permitam determinar a alegada receita de apenas um percentual sobre os montantes movimentados, prevalece a presunção de omissão de receitas representada pelos créditos de origem não comprovada, contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 – dispositivo que fundamentou o lançamento.

Assim injustificável a menção feita pelo defendente à tributação apenas da diferença entre o valor de face do título adquirido pela Impugnante e o valor de sua aquisição (custo do título), pois não se encontra previsão legal para tal pretensão a qual somente seria viável se apresentadas provas documentais das operações de factoring relacionadas a cada crédito questionado, de sua regular contabilização e dos percentuais de deságio efetivamente praticados - o que não ocorreu no presente caso.

Em consequência, impõe-se a manutenção das exigências formalizadas a título de IRPJ.

Quanto às exigências de CSLL, PIS e COFINS, nada foi oposto especificamente pelo Impugnante além das razões já apreciadas e afastadas. Assim tratando-se de lançamentos reflexos que têm

por base os mesmos fatos que ensejaram a exigência principal de IRPJ, adota-se igual orientação decisória, mantendo-se integralmente a autuação.

A Recorrente não evidenciou qualquer fato ou argumento jurídico que infirmasse a constituição do crédito tributário, ocasionando sua preservação integral, consoante o acórdão recorrido, inclusive sobre a responsabilidade solidária. Não há elementos suficientes para inverter o ônus da prova, que é próprio da Recorrente, nem evidenciar a inexistência de omissão de receitas.

A improcedência sobre a presunção de omissão de receita ocorre mediante documentos hábeis e idôneos, como determinado no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. O artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, identicamente, reafirma que *"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."*

A presunção *juris tantum* foi estabelecida em norma vigente, invertendo o ônus de prova quanto à omissão de receitas para a contribuinte. O atual Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, prevê tal hipótese no artigo 374:

"Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

Frise-se que a Recorrente, conquanto questione a improcedência da exigência, irresignada sobre a ausência de verificação de eventuais documentos fiscais ou contábeis, nada acrescentou em termos de prova, hábil e idônea, elidindo a válida e motivada omissão de receitas.

Outrossim, a qualificação da multa de ofício pressupõe a observância do artigo 10, incisos III e IV, do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 50, inciso II, da Lei nº 9.784/99:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

[...]

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

Lei nº 9.784/99

Artigo. 50 - Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

Este Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou sua jurisprudência com as súmulas nºs 14 e 25, considerando que a simples apuração da omissão de receita, isoladamente, não propicia o agravamento da multa, quando não evidente o intuito de fraude, necessitando da comprovação das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

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

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O acórdão recorrido manteve a responsabilidade solidária do Recorrente, como se infere da seguinte exposição:

Termo de Responsabilidade Solidária

O impugnante argüi, também, a nulidade do Termo de Responsabilidade Solidária, alegando, em síntese, falta de intimação prévia ao sócio e falta de indicação dos fundamentos que justificassem a medida pois o art. 135 do CTN é imposição de responsabilidade tributária contra gerentes/administradores da sociedade e não contra simples sócio-cotista.

Neste aspecto, observe-se que, distintamente do alegado, anteriormente à formalização da exigência e à atribuição de responsabilidade solidária, foi o Impugnante intimado, inclusive para comprovação da origem dos recursos questionados, como se vê pelas seguintes intimações constantes dos autos:

- Termo de Início cientificado em 03/02/2011 (fls. 03/04);

- Termo de Intimação Fiscal Safis/Gab nº 020/2011, para comprovação da origem dos recursos movimentados em conta de sua titularidade (fl. 13), com resposta apresentada em 17/06/2011 (fl. 24) atribuindo a titularidade dos recursos à pessoa jurídica AM Factoring;

- Termo de Intimação Fiscal Safis/Gab nº 035/2011 cientificado em 27/06/2011 (fls. 25 e 27), com resposta reiterando os termos da anterior (fl. 28).

Vê-se, assim, que o Impugnante tinha pleno conhecimento do procedimento fiscal, iniciado em face dele próprio e posteriormente estendido à pessoa jurídica por meio dos

competentes Mandados (MPF), e que ensejou a formalização da exigência em face da pessoa jurídica e da atribuição de responsabilidade solidária ora questionada.

Além disso, atente-se para a impropriedade da alegação de cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal, fase em que, mediante aplicação do direito tributário material, se desenvolve a ação de fiscalização da qual poderá redundar a formalização da exigência fiscal e de ato de atribuição de responsabilidade solidária.

O procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou, ainda, a relação jurídica processual, o que somente se concretiza com o ato de lançamento e de atribuição de responsabilidade, e a apresentação das correspondentes impugnações tempestivas.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial, Ed. Dialética, São Paulo, 2001, págs. 222/223:

O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.

O conflito de interesses se estabelece quando, de um lado, o Fisco acusa a existência de débito tributário e lavra o competente Auto de Infração e formaliza ato de atribuição de responsabilidade, e de outro o contribuinte opõe resistência por meio da apresentação de impugnação tempestiva.

É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

No caso em análise, após lavrados os autos de infração e o Termo de Sujeição Passiva, a oportunidade de defesa foi regularmente oferecida e plenamente exercida pelo Interessado, ora Impugnante, ensejando, inclusive, a elaboração do presente voto.

Ademais, os motivos da exigência e da atribuição de responsabilidade constaram expressamente das peças das quais o interessado foi cientificado e recebeu cópia.

Processo nº 10920.721410/2011-21
Acórdão n.º 1201-002.336

S1-C2T1
Fl. 1.576

Não se cogita, pois, de qualquer cerceamento de defesa que pudesse motivar a nulidade do Termo de Sujeição Passiva.

Também questiona o Impugnante o enquadramento legal apontado para atribuição da responsabilidade solidária, a qual se deu por meio do Termo de fls. 1.454 do qual se extrai:

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA	
Identificação da Ordem	Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.2.02.00-2011-00661-3
Nº do Processo Administrativo Fiscal	10920.721.410/0001-21
SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO	
Nome do Sujeito Passivo Solidário	CNPJ/CPF
ALBERTO MAY FILHO	009.013.489-37
SUJEITO PASSIVO	
Nome do Sujeito Passivo	CNPJ
A M FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA	02.623.364/0001-53
Do exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da Ação Fiscal iniciada em 31/01/2011, foi constatado que o sujeito passivo solidário fez movimentação financeira na conta corrente 0714-7, ag. 1897, da Caixa Econômica Federal, mantida em seu nome, sendo que a titularidade dos recursos era da empresa A M FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA. Também ficou demonstrado que os valores foram movimentados à margem da escrituração e que a empresa não ofereceu o resultado à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus Reflexos. Ante o exposto, restou caracterizada a SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966. Obrigações: Total do IRPJ R\$ 628.519,07, Total da CSLL R\$ 50.492,68, Total da contribuição ao PIS R\$ 223.722,00, Total da COFINS R\$ 233.043,72, Total do crédito tributário R\$ 1.135.777,47. Fica o sujeito passivo solidário CIENTIFICADO da exigência tributária de que tratam os Autos de infração relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Reflexos, contra o sujeito passivo acima identificado, cujas cópias, juntamente com o presente termo, são entregues neste ato.	

O Impugnante argumenta não figurar como sócio administrador pelo que inaplicável seria o art. 135 do CTN. Referido dispositivo, assim estabelece:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

De acordo com documentos de fls. 38/58, a administração da sociedade foi atribuída ao sócio Alberto May e a participação do Impugnante no quadro societário da pessoa jurídica autuada se deu a partir da 3ª Alteração Contratual de 24/11/2000, com se vê às fls. 45, sendo que, na alteração de nº 06, datada de 01/06/2007, o quadro societário era assim formado (fls. 52/53):

a) O sócio **ALBERTO MAY** subscrive R\$ 490.000 (quatrocentas e noventa mil) quotas no valor de R\$ 1,00 (um real) cada uma, totalizando R\$ 490.000,00 (quatrocentas e noventa mil reais), e integraliza neste ato em moeda corrente nacional 415.000 (quatrocentos e quinze mil) quotas; e integralizará também em moeda corrente nacional em até 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias a contar desta data, 75.000 (setenta e cinco mil) quotas.

b) O sócio **ALBERTO MAY FILHO**, subscrive e integraliza, neste ato, em moeda corrente nacional 5.000 (cinco mil) quotas de 1,00 (um real) cada uma, totalizando R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

c) A sócia **CAROLINE MAY**, subscrive e integraliza, neste ato, em moeda corrente nacional 5.000 (cinco mil) quotas de 1,00 (um real) cada uma, totalizando R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

VII - A administração da sociedade caberá ao sócio, **ALBERTO MAY**, com os poderes e atribuições de Sócio Administrador autorizado o uso do nome empresarial, anteriormente qualificado, que representará ativa e passivamente, em juízo e fora dele e em todos os assuntos e negócios de interesse da sociedade, podendo praticar todos os atos com os mais amplos poderes de administração, vedados, no entanto, em negócios estranhos ao interesse social ou assumir obrigações seja em favor de qualquer dos cotistas ou de terceiros, facultada retirada mensal, cujo valor não ultrapasse o limite fixado pela legislação do imposto de renda.

Embora não figure como administrador, ao permitir a movimentação de recursos, que sabia pertencerem à pessoa jurídica, em conta corrente de sua titularidade, o sócio minoritário também agiu contrariamente à lei, participando da situação que possibilitou à pessoa jurídica esquivar-se de tributar as operações realizadas e evitar ou retardar o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador.

Em outras palavras, os fatos descritos no Termo de Verificação demonstram a existência de relação de causalidade entre o procedimento do sócio Impugnante, de permitir o uso de sua conta bancária para movimentação de recursos da pessoa jurídica, inclusive outorgando procuração ao sócio administrador para tanto, e a subtração à tributação dos valores apurados por meio do procedimento de ofício.

Vê-se, assim, que a Fiscalização descreve fatos que evidenciam o interesse do sócio na situação que constituiu fato gerador do tributo. Com efeito, sendo os recursos da empresa movimentados em conta de titularidade da pessoa física Impugnante, na qualidade de sócio cotista, não há como negar sua aquiescência com as infrações constatadas e seu interesse no auferimento de receita e lucro pela pessoa jurídica da qual participa.

E, na presença de interesse comum, também há previsão de atribuição de responsabilidade solidária no art. 124, I, do CTN, que assim prevê:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Portanto, em que pese a alegação de se tratar o Impugnante de sócio minoritário, vê-se que há na lei previsão de imputação de responsabilidade tributária não apenas em função da qualidade de sócio-administrador (art. 135), mas por interesse comum (art. 124).

E, para tanto, não se cogita da necessidade de desconsideração da personalidade jurídica. Referido instituto encontra fundamento no artigo 50 do Novo Código Civil em casos de abuso da personalidade jurídica caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, estendendo, nesta hipótese, a responsabilidade pelas obrigações da sociedade aos bens particulares dos administradores ou sócios.

A solidariedade em questão, definida nos art. 264 e 265 também do Novo Código Civil para os casos em que, na mesma obrigação, concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda, resultando da lei ou da vontade das partes, independe da desconsideração da pessoa jurídica e não a exonera da responsabilidade em conjunto com o ora Impugnante.

Por outro lado, observe-se que, embora mencionado no Termo de Sujeição Passiva apenas o art. 135 do CTN e não o art. 124 do mesmo código, a Fiscalização descreveu fatos que justificaram seu entendimento de que também responde pelo crédito tributário, na condição de sujeito passivo solidário, o sócio ora Impugnante, titular de conta bancária utilizada para movimentação de recursos da pessoa jurídica não submetidos à tributação.

As circunstâncias descritas no Termo de Verificação – utilização de conta bancária em nome de sócio minoritário na qual movimentados recursos da pessoa jurídica mantidos à margem da escrituração e não oferecidos à tributação - evidenciam a participação comum ou conjunta do sócio na situação que constitui o fato gerador dos tributos lançados, permitindo, através de suas ações ou omissões, a prática de ilícitos, tributários ou não, restando configurado o interesse comum, caracterizador da responsabilidade solidária de fato.

E, nesse contexto, convém lembrar que, no processo tributário, o sujeito passivo (contribuinte ou responsável solidário) defende-se dos fatos que lhe são imputados, e não necessariamente da capitulação legal da infração.

Se os fatos imputados estão devidamente narrados ou descritos no auto de infração e anexos (Termo de Constatação Fiscal e Termo de Responsabilidade Solidária), como ocorre no presente caso, permitindo que o Interessado deles se defendesse, eventual capitulação legal equivocada, insuficiente ou deficiente não tem o condão inquinar de nulidade o feito fiscal.

Nesse sentido, até mesmo em relação ao ato de lançamento, é a posição do antigo Conselho de Contribuintes, atual CARF:

“ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL - NULIDADE - O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que inocorreu preterição do direito de

defesa.” (Acórdão nº 103-12.119/92, Primeiro Conselho de Contribuintes).

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA – O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que inocorreu preterição do direito de defesa (Acórdão nº 103- 13.567, DOU de 28/05/1995);

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA – IRF – Anos 1991 a 1993

– O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa (Acórdão nº 104-17.364, de 22/02/2001, 1º CC).

Nesse mesmo sentido, é o entendimento jurisprudencial da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-03.264, de 19/03/2001 e publicado no DOU em 24/09/2001), verbis:

A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dele se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado.

Não se cogita, assim, de nulidade do Termo de Sujeição Passiva e impõe-se a manutenção da atribuição de responsabilidade solidária.

Conclusão

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de RECEBER a IMPUGNAÇÃO em nome da pessoa física Alberto May Filho e considerá-la IMPROCEDENTE para REJEITAR a arguição de nulidade, MANTER integralmente os valores lançados a título de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS e MANTER a atribuição de responsabilidade solidária.

Conquanto questionável a efetiva participação do sócio-cotista na administração da sociedade autuada, foi evidenciado o dolo e interesse comum na movimentação financeira, omitida da escrituração fiscal e contábil. Em virtude dos esclarecimentos do Termo de Verificação Fiscal, comprovando, sobretudo, o interesse comum

Processo nº 10920.721410/2011-21
Acórdão n.º **1201-002.336**

S1-C2T1
Fl. 1.580

no ilícito tributário, reafirmo a imposição fiscal, com acréscimo da multa qualificada e a responsabilidade tributária (artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional)

As considerações acima são bastante para meu convencimento, prescindindo de qualquer perícia ou outra diligência, segundo o artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Isto posto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário do responsável solidário, rejeitando a nulidade arguida e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**. Como antecipado, voto pelo **NÃO CONHECIMENTO** do recurso voluntário, interposto pela contribuinte, AM Factoring Fomento Comercial Ltda.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator