



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13116.000096/2006-54
Recurso nº 152.678 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.600 – 1ª Turma
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria IRPJ e OUTROS - Normas processuais - Qualificação de Receita de Factoring
Recorrente SOUZA FACTORING LTDA. - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

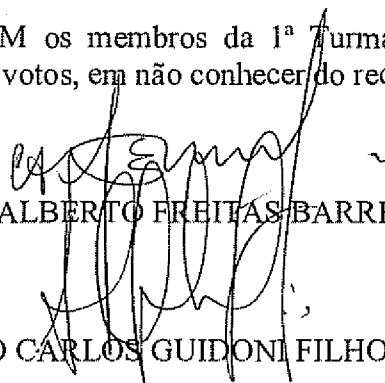
Ementa: RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTO DE
ADMISSIBILIDADE. DISSENSO JURISPRUDENCIAL NÃO
CARACTERIZADO.

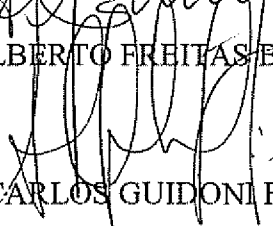
Não se conhece de recurso especial que desatende aos pressupostos de
admissibilidade estabelecidos na legislação de regência.

Recurso Especial do Contribuinte não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos
Fiscais, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de divergência do contribuinte.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales
Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto,
João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho,
Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas
Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 5º, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a Contribuinte interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

"IRPJ E OUTROS - OMISSÃO DE RECEITAS - SIMPLES - ÔNUS DA PROVA - Uma vez excluído do SIMPLES, por operar, na realidade, como empresa de factoring, não obstante constar em seu contrato social outro objeto, por expressa proibição legal, e intimado regularmente para comprovar a origem de recursos utilizados em sua movimentação financeira bancária, nada comprovando nesse mister, não cabe inverter o ônus da presunção legal relativa do enunciado do art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que o fisco cumpriu todo o procedimento nele previsto para caracterizar a omissão de receitas, que deve se manter uma vez não elidida pelo contribuinte com provas em contrário."

O caso foi assim relatado pelo E. Colegiado *a quo*, *verbis*:

"Trata-se de AIIM de IRPJ/SIMPLES, PIS/SIMPLES, COFINS/SIMPLES, CSLL/SIMPLES e INSS/SIMPLES - conforme fls. 243/341, lavrado em 17/01/2006 e com ciência da contribuinte em 24/01/2006, referente aos anos-calendário de 2001 e 2002, devido a constatação de omissão de receitas obtida com base na verificação de ingressos em contas bancárias cuja origem não foi comprovada pela contribuinte, com fundamento no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

No período em que foi autuada, a contribuinte apresentou declarações anuais simplificadas sem movimentação, conforme fls. 222/229, fato que, para a Fiscalização, configurou crime contra a ordem tributária (art. 1º, I, Lei nº 8.137/90), gerando o processo apenso aos presentes Autos (proc. n.º 13116.000097/2006-07), haja vista esta não ter sido declaração da verdade.

Nas fls. 372/411 a contribuinte apresentou sua Impugnação aduzindo, em síntese:

Em sede de preliminar, que o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 pretendeuciar nova definição de fato gerador, desvirtuando o disposto no art. 43 do CTN e, desse modo, transgrediu ao mandamento do Art. 146, III, da CF/88. Assim, roga pela inconstitucionalidade/ilegalidade do dispositivo, haja vista que depósitos bancários não podem configurar fato gerador do IR, porquanto não caracterizam disponibilidade econômica de renda ou proventos. Reforçando seu alegado, cita vasta doutrina e jurisprudência administrativa pertinente.

Aduz também a ilegalidade da aplicação da taxa SELIC para cobrança de juros moratórios, por não ter sido instituída mediante Lei e por entender que sua natureza é remuneratória.



Ademais, sustenta que a quebra de sigilo bancário sem autorização judicial é inconstitucional, pois vai contra às garantias esculpidas nos incisos X, XII e XXXV da CF/88

Diante disso, requer a declaração de nulidade da autuação, julgando improcedente o lançamento perpetrado.

No mérito, com fundamento nos esclarecimentos prestados nas fls. 215/219, aduz estar comprovado que as movimentações bancárias que geraram a presunção de omissão de receitas são originárias de operações de factoring, atividade que desenvolve, em conformidade com seu contrato social.

Ademais, logrando comprovar nunca ter exercido atividade de compra e venda ou prestação de serviços, junta aos Autos (doc. 01, fls. 406/407) extrato de consulta à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás que demonstra não haver cadastro de sua empresa no órgão arrecadatário estatal.

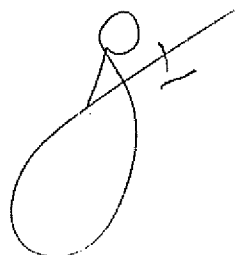
Em face desses alegados, e sustentando que sua atividade dispensa a adoção do Livro Caixa, aduz que caberia ao Fisco averiguar nos extratos bancários de suas contas a verdadeira receita omitida, realizando o abatimento dos lançamentos a débito e a crédito e não como fez, considerando tão somente os ingressos nas contas bancárias. Sendo possível ao Fisco, pela natureza da atividade exercida pela contribuinte, alcançar a receita, de fato, omitida, não caberia a ele utilizar a presunção constante no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Face à Impugnação colacionada, a DRJ/Brasília, nas fls. 433/439, manifestou-se da seguinte forma:

Quanto às arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, citando jurisprudência administrativa a respeito e com fundamento nos artigos 1º, 2º e 3º do Decreto nº 73.529/74, alega não lhe caber adentrar a esse mérito, sendo essa uma atividade privativa do Poder Judiciário. Nesta esteira, cita Helly Lopes Meirelles, nos seguintes termos: "O agente público fica inteiramente preso ao enunciado da Lei, em todas as suas especificações (...) a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo".

Referente à quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, aduz não ter havido ilegalidade alguma no procedimento, haja vista que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/01 prevê tal possibilidade e o art. 1º, §3º, VI da mesma Lei dispõe que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações à SRF, nos termos que disciplina, como é o caso

Nas discussões pertinentes ao mérito da autuação, rechaçadas pela Impugnante, a DRJ entendeu que as informações prestadas pela contribuinte nas fls. 215/219 limitam-se a informar que a origem dos recursos ingressados em suas contas bancárias derivam de giro do capital social da empresa e, no período de



2001 a 2003, de operações de factoring, sem apresentar qualquer comprovação documental das informações prestadas.

Ademais, tendo a contribuinte alegado que, em conformidade com seu objetivo social, pratica apenas atividade de factoring, caem por terra seus argumentos pois, além do livro Caixa ser obrigatório para tal atividade, não poderia ter optado pelo SIMPLES, tampouco pelo Lucro Presumido, estando obrigada à apuração dos rendimentos pelo Lucro Real, conforme art. 246, VI, do RIR/99.

Conseqüentemente, deveria manter a escrituração dos livros Diário, Razão e de Apuração do Lucro Real – LALUR, o que, de fato, não cumpriu

Diante disso, concluiu que, tendo a contribuinte descumprido com as obrigações acessórias (regra do art. 136 do CTN), não caberia à Fiscalização empreender diligência para apurar o lucro real das alegadas operações. Tarefa esta que seria até mesmo inexecutável pois, como a própria Impugnante afirmou, sequer mantinha o livro Caixa.

Por conseguinte, negando provimento à Impugnação, a DRJ adotou-se a ementa que segue:

"Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porto – Simples

Período de apuração: 31/01/2001 a 31/12/2002

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. Os órgãos julgadores administrativos não são detentores de competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade.

SIGILO BANCÁRIO. O fornecimento de informações pelas instituições financeiras sobre a movimentação do sujeito passivo, na forma da Lei Complementar n.º 105, de 2001, não constitui quebra de sigilo.

OMISSÃO DE RECEITA DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. O art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, expressamente define como hipótese de omissão de receita os depósitos bancários cuja origem o sujeito passivo, após intimado, não comprovar com documentação hábil e idônea.

CSLL. PIS. COFINS. A receita omitida constitui base de cálculo para incidência das contribuições sociais.

Lançamento Procedente."

Nas fls. 465/503, segue o Recurso Voluntário, reiterando tudo o que fora alegado em sede de Impugnação e sintetizado nos termos que seguem:

"a) a definição de fato gerador e contribuinte, criado pela Lei Ordinária n.º 9.430/96 é inconstitucional, uma vez que é matéria reservada à Lei Complementar, conforme estabelecido no art. 146 da Carta Magna,



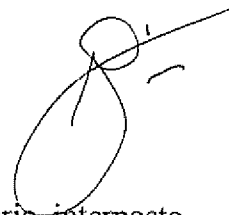
b) depósitos bancários, por si só, não configuram fato gerador do imposto de renda, porquanto não caracterizam disponibilidade econômica ou jurídica de rendas ou proventos;

c) a quebra do sigilo bancário da recorrente ocorreu sem autorização judicial em violação dos princípios constitucionais inseridos no art. 5º, incisos X, XII e XXXV da Carta Magna e em descumprimento às normas regulamentadoras insertas no Decreto n.º 3.724/01, tendo sido fundamentado apenas no art. 6º da Lei Complementar n.º 105/01, e art. 4º, §6º, do Decreto n.º 3.724/01.

d) a atividade realizada pela recorrente sempre foi a de empresa de factoring, sendo que todas as suas operações comerciais necessariamente eram feitas através das suas contas bancárias. Assim sendo, tanto os lançamentos a crédito (ingresso de numerário) quanto os lançamentos a débito (saídas de numerário) estavam devidamente registrados e à disposição do Fisco que poderia, se quisesse, ter encontrado facilmente a receita efetivamente omitida e passível de lançamento;

e) fosse determinada a realização de diligência fiscal para apuração do efetivo valor da receita omitida sujeita a tributação;

f) a taxa SELIC, não criada por Lei, pode ser um instrumento hábil para o mercado financeiro, mas não para matéria tributária, pois seu objetivo é de remunerar o capital investido em títulos públicos, de forma que sua incidência sobre o tributo afigura ilegal ”.



O acórdão impugnado negou provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente, pelas razões sintetizadas na ementa acima transcrita. No que interessa a essa instância recursal, entendeu o acórdão que a Contribuinte não apresentou prova quanto à origem dos depósitos bancários realizados em suas contas correntes, em que pese tenha sido intimada para tanto, justificando-se, pois, a lavratura dos lançamentos de IRPJ, CSLL, e da contribuição ao PIS e da COFINS sobre o valor dos montantes respectivos a teor do disposto no art. 42 da Lei n. 9.430/96. Segundo o acórdão, *“na sua peça recursal, a fls. 491/492 a Recorrente se ocupa em descrever a quantidade de operações (créditos e débitos) em sua conta corrente, para induzir que tal o montante apurado, cerca de 1.700 lançamentos bancários, se trata de um indício suficiente a configurar que a Recorrente é uma empresa de factoring e não como descrito em seu contrato social, qual seja, “comércio varejista de equipamentos e periféricos para computadores e prestação de serviços dos mesmos” . Com isso quer demonstrar que a movimentação se refere as entradas e saídas de dinheiro pertencentes a terceiros e que, somente a título de comissão, poderia ser tributada nesse montante, mas nada oferece de prova efetiva quer quanto a origem de tais depósitos, quer quanto as comissões recebidas pelas supostas operações faturizadas. Somente a movimentação financeira apurada em sua conta corrente bancária (extratos bancários), ainda que relevante do ponto de vista financeiro, não justifica a origem de tais créditos, necessário comprovar, realmente, a origem de tais créditos, o que não restou feito pela Recorrente. Os argumentos da Recorrente a fls. 494/496 nitidamente visam inverter o ônus da prova para impor ao Fisco a necessidade de considerar o movimento financeiro de entrada e*

saída nas operações bancárias como comprovação de origem de tais créditos, o que se afigura inaceitável, em face ao que diz o enunciado do art. 42 da Lei nº 9.430/96, fielmente aplicado nestes autos.”

Em sede de recurso especial, observados os limites dos despachos de admissibilidade abaixo referidos, sustenta a Contribuinte divergência entre o acórdão recorrido e os Acórdãos nº 103-22.584 e 103-22.502, os quais assentam o entendimento de que *“a receita bruta das empresas de factoring corresponde à diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido, não se prestando o somatório dos depósitos bancários não contabilizados como base de cálculo de arbitramento de lucros”*.

O recurso especial teve seguimento negado pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 108-155/2007 – fls.613 e 614), ante a não caracterização da alegada divergência jurisprudencial.

Inconformada com citado despacho, a Contribuinte interpôs recurso de agravo (fls. 640/646, o qual foi parcialmente provido pelo Despacho de fls. 705/707, assim fundamentado, *verbis*:

“2º Tema – Receita de Factoring.

Insiste o recorrente na existência de dissídio jurisprudencial entre o acórdão atacado e os acórdãos 103-22.502 e 103.22.502 (sic).

Analisando os inteiros teores dos acórdãos postos em confronto verifico a existência de dissídio jurisprudencial

No acórdão atacado a tese é de que a totalidade dos depósitos bancários sobre o qual o contribuinte não explicou a origem pode ser considerado (sic) receita omitida nos termos do artigo 42 da Lei n. 9.430/96

Já no acórdão 103-22.502, entende que nos casos das empresas de fomento mercantil (factoring), a receita omitida a ser considerada é a diferença entre o valor de face dos títulos e os valores pelos quais foram adquiridos, conforme ementa do acórdão paradigma abaixo transcrita.

Omissis.

Dou seguimento a este item

Nesta ordem de juízo, conheço do Agravo e Acolho-o parcialmente o pedido de reexame em relação ao tema relativo à receita de factoring nos casos de presunção legal de omissão de receitas, art. 42 da Lei n. 9.430/96 visto que somente em relação a esse tema os pressupostos de admissibilidade foram atendidos, (...)”



O Despacho acima transcrito foi aprovado pelo Sr. Presidente da CSRF (fls. 707).

Foram apresentadas contra-razões pela Fazenda Nacional (fls. 710/719).

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Peço vênia para divergir do r. Despacho de fls. 705/707 no que se refere à admissibilidade do recurso especial.

Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a perfeita similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo a, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a desate. Veja-se, nesse sentido, iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

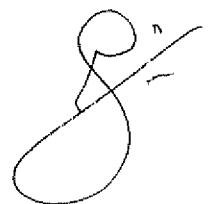
Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada. - Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes. Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrighi, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

'PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO. NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)' (AgRg nos EREsp 510.299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQÜENTE E DE POSSÍVEIS CREDORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATAÇÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão



que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatacado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exequente ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. 4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido. 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido (REsp 1052691 / SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008 – grifos nossos).

Do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático verificado na lavratura do lançamento é bastante distinto daquele constante dos arestos paradigmas. Nestes, a omissão de receita objeto de lançamento decorre pura e simplesmente da divergência de interpretação (entre o contribuinte e fiscalização) do conceito jurídico de “receita”. Naqueles casos não pairava qualquer dúvida a respeito da natureza das atividades desenvolvidas pelo contribuinte e a origem das receitas respectivas (factoring). Na hipótese dos autos, trata-se de lançamento tributário por omissão de receitas caracterizada por depósitos não contabilizados e de origem não comprovada na conta da Contribuinte, os quais se presume configurar omissão de receitas por força do art. 42 da Lei n. 9.430/96. Não há nos autos demonstração de que as receitas omitidas efetivamente foram provenientes da atividade de factoring.

Discute-se nesses autos a legitimidade do lançamento por omissão de receitas na hipótese em que o contribuinte não consegue identificar a origem de valores depositados em conta corrente de sua titularidade, no qual se coloca em dúvida inclusive a natureza das atividades por ele desenvolvidas. Para o acórdão recorrido, pois, a questão não se restringe ao exame do conceito jurídico de “receita”, escriturada e declarada, tal como ocorre nos arestos paradigma. O acórdão recorrido não está centrado nessa questão jurídica (conceito de receita) e sua aplicação às empresas de factoring. O problema enfrentado pelo acórdão recorrido é exclusivamente de natureza probatória, pois, segundo este, o Contribuinte não logrou demonstrar a origem de suas atividades, como também que o numerário que transitou em suas contas seria de terceiros. Veja-se, a título ilustrativo, trecho do voto condutor do acórdão, *verbis*:

“Na sua peça recursal, a fls. 491/492 a Recorrente se ocupa em descrever a quantidade de operações (créditos e débitos) em sua conta corrente, para induzir que tal o montante apurado, cerca de 1.700 lançamentos bancários, se trata de um indício suficiente a configurar que a Recorrente é uma empresa de factoring e não como descrito em seu contrato social, qual seja, “comércio varejista de equipamentos e periféricos para computadores e prestação de serviços dos mesmos”. Com isso quer demonstrar que a movimentação se refere as entradas e saídas de dinheiro pertencentes a terceiros e que, somente a título de comissão, poderia ser tributada nesse montante, mas nada oferece de prova efetiva quer quanto a origem de tais depósitos, quer quanto as comissões recebidas pelas supostas operações faturizadas.

Somente a movimentação financeira apurada em sua conta corrente bancária (extratos bancários), ainda que relevante do ponto de vista financeiro, não justifica a origem de tais créditos, necessário comprovar, realmente, a origem de tais



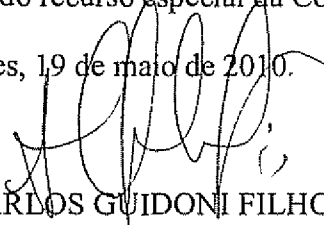
créditos, o que não restou feito pela Recorrente. Os argumentos da Recorrente a fls. 494/496 nitidamente visam inverter o ônus da prova para impor ao Fisco a necessidade de considerar o movimento financeiro de entrada e saída nas operações bancárias como comprovação de origem de tais créditos, o que se afigura inaceitável, em face ao que diz o enunciado do art. 42 da Lei nº 9.430/96, fielmente aplicado nestes autos." (grifos nossos)

Não se diga, por fim, que o r. Despacho proferido pelo Sr. Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais em sede de agravo tornaria definitivo o juízo de admissibilidade do recurso e impediria a revisão dos pressupostos respectivos por este Colegiado neste ato de julgamento.

Com a devida vênia do entendimento em sentido contrário, ao estabelecer ser definitiva tal decisão (proferida pelo Sr. Presidente em sede de Agravo), o Regimento Interno da Corte quis dizer (e disse) que tal decisão é irrecorrível pelas (ou definitiva para as) partes do conflito (Fazenda Nacional e Contribuinte), vedando eventual insurgência recursal. Parece-me intuitivo que o Regimento não quis vincular o Colegiado ao entendimento contido na r. decisão monocrática em referência, já que este (Colegiado) é, em última análise, o ente competente para exame do recurso e de seus pressupostos. Entender-se em sentido contrário seria admitir válida interpretação que impõe à Câmara Superior solucionar divergência jurisprudencial que sequer entende existir, tal como ocorre no caso em exame.

Por tais fundamentos, ausente a indispensável divergência jurisprudencial, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Contribuinte.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2010.



ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator