



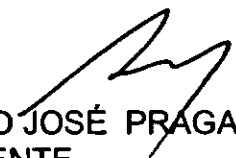
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13971.001597/2003-25
Recurso nº. : 139.359 – Embargos de Declaração
Matéria: : IRPJ e CSLL - Ano-calendário 2000
Embargante : DGS Factoring Fomento Comercial Ltda
Embargada : Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Sessão de : 08 de novembro de 2007
Acórdão nº. : 101-96.432

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO- ERRO MATERIAL, OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO- Configurado erro material que redundou contradição na decisão, bem como obscuridade, acolhem-se os embargos para corrigir o erro, sanar a contradição e a obscuridade, re-ratificando o acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos de declaração, interpostos pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão 101-95.208, de 19 de outubro de 2005.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração e rerratificar o Acórdão nr. 101-95208, de 19/10/2005, cuja parte dispositiva passa a ter a seguinte dicção: Rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e DAR provimento parcial ao recurso para afastar o remanescente da exigência a título de saldo credor de caixa, bem como para permitir a dedução dos tributos recolhidos pela empresa D & Z, esclarecendo que esses valores devem ser abatidos daqueles sujeitos à multa de 150%. Vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior, que não acolhia os embargos em relação à alegada omissão na apreciação de provas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

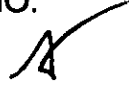

ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

Processo nº. : 13971.0015972003-25
Acórdão nº. : 101-96.432

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Processo nº. : 13971.0015972003-25
Acórdão nº. : 101-96.432

Recurso nº. : 139.359 – Embargos de Declaração
Embargante : DGS Factoring Fomento Comercial Ltda

RELATÓRIO

DGS Factoring Fomento Comercial Ltda , inconformada com o decidido no Acórdão nº 101-95.208 (fls. 1362-1408), de 19 de outubro de 2005, interpôs Embargos de Declaração (fls. 1460-1469), com fulcro nos artigos 27 e 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998.

Tendo tomado ciência oficial do Acórdão em 18/08/2006, conforme AR, de fls. 1454, conheço dos presentes Embargos, pois protocolados em 25 de agosto de 2006.

Assevera a embargante que o venerando acórdão não teria sido claro em relação aos seguintes aspectos:

- Disparidade, no que se refere aos valores de tributos a deduzir, entre o que teria sido autorizado no acórdão e o entendimento que a DRF de Blumenau extraiu do julgado. ao calcular o saldo do débito, com a finalidade de recolhimento do saldo em 30 dias;
- Detalhamento da forma de como seria efetuado o abatimento dos valores pagos por D&Z, especificamente em relação aos valores pagos pela referida empresa a título de PIS e COFINS;
- Quais verbas notificadas deveriam ser abatidos os tributos pagos por D&Z;
- Falta de manifestação expressa sobre as provas, bem como sobre a nulidade parcial decorrente da falta de apreciação de prova pelo órgão julgador de primeiro grau;
- Omissão na análise da natureza da empresa de *factoring*.
- Consideração das despesas com prestação de serviços por D&Z existentes, porém desnecessárias, ou simplesmente simuladas ou inexistentes;
- Impossibilidade de modificação ou aperfeiçoamento pelos órgãos

Processo nº. : 13971.0015972003-25
Acórdão nº. : 101-96.432

julgadores, no que diz respeito aos lançamentos efetuados pelos agentes fiscais;

- Não aplicação da multa qualificada, tendo em vista que as informações estariam disponíveis para a fiscalização.

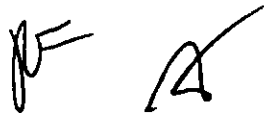
Além disso, afirma que o julgado teria considerado a recorrente como uma empresa de *factoring*, mesmo que não apresentasse a totalidade das operações listadas na Lei nº 9.718/98.

Por fim, assevera que o acórdão recorrido teria sido omissivo ao não analisar provas juntadas aos autos, tendo em vista que teria afirmado que a empresa não realizava contratos nos mesmos moldes com outras empresas não-vinculadas.

Por despacho datado de 26 de dezembro de 2006, o Presidente da Primeira Câmara encaminhou os autos ao Relator, Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, para se manifestar.

Com a saída do Relator da Câmara, o processo foi a mim redistribuído.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI. Relatora

Inicialmente, registro que a Câmara acompanhou integralmente o voto do ilustre Relator, razão pela qual a análise do Acórdão embargado a ele se reportará.

O primeiro questionamento da embargante é quanto à disparidade entre os valores de tributos a deduzir, conforme autorizado no acórdão, e o entendimento que a DRF de Blumenau extraiu do julgado, ao calcular o saldo do débito com a finalidade de recolhimento do saldo em 30 dias.

Está em causa o seguinte ponto do voto condutor do acórdão:

Não obstante, tem razão a recorrente quando considera carente de lógica o procedimento de se tributar pela glosa das despesas, mas, concomitantemente, manter, como se devidos fossem, os tributos recolhidos pela empresa que artificialmente teria prestado o serviço.

Nesse aspecto, entendo que só há um fato, e este deve ser objeto de tributação única, já que a fiscalização impõe corresponder o mesmo à verdade material. Ora, se a empresa D&Z pagou qualquer tributo sobre a receita, contribuições e impostos, tais recolhimentos devem ser integralmente considerados para fins dos tributos devidos pela recorrente, pois a inversão do artificialmente constituído impõe a reconstituição de todos os efeitos que se dariam caso não houvesse a operação artificial.

Conforme o próprio Termo de Verificação, transcrito no relatório, o objetivo da recorrente, com a constituição da empresa D&Z foi tributar parcela do resultado pelo lucro presumido, fato que também ensejava tributação pelas contribuições ao PIS e a Cofins. Chegou a própria fiscalização a calcular a carga tributária economizada pela recorrente, indicando como recolhidos pela D&Z os valores de R\$1.009.101,07 para o ano de 1999, R\$1.237.261,14 para o ano de 2000 e R\$1.579.472,84 para o ano de 2001.

Tais valores, que já compreendem as contribuições ao PIS e a Cofins, devem ser abatidos dos tributos ora exigidos da recorrente, a fim de se tributar tão-somente aquilo que pelo artificialismo deixou-se de recolher, evitando-se a cobrança de tributo sobre fato gerador irreal, ou a punição da contribuinte mediante carga tributária excessiva, o que seria o reverso da intenção da própria autuação, qual seja: identificar a carga tributária verdadeira corresponde aos fatos narrados.

(...)

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, para no mérito dar provimento parcial, afastando o remanescente da exigência a título de saldo credor de caixa, bem como permitindo a dedução dos tributos recolhidos pela empresa D&Z, conforme indicação supra dos valores. (negrito acrescentado)

A autoridade encarregada de executar o acórdão se baseou na informação fiscal de fls 1448 a 1450, que assim se expressou:

"(...) para se obter os eventuais montantes das exigências que devem ser mantidas, há que se considerar (...) os valores dos tributos pagos pela empresa D&Z

PARTICIPAÇÕES LTDA. (...) estes estão arrolados nos extratos do sistema de pagamentos da SRF (sinal 09) conforme extratos de fls. 1428/1439."

A decisão foi no sentido de permitir a dedução dos valores dos tributos recolhidos pela D&Z, e essa determinação foi cumprida pela autoridade encarregada de executar o acórdão.

Na realidade, restou materializado erro material no voto condutor do acórdão, que implicou decisão contraditória em si mesma, demandando correção.

O ilustre relator se reporta ao Termo de Verificação Fiscal, assim informando:

"Chegou a própria fiscalização a calcular a carga tributária economizada pela recorrente, indicando como recolhidos pela D&Z os valores de R\$1.009.101,07 para o ano de 1999, R\$1.237.261,14 para o ano de 2000 e R\$1.579.472,84 para o ano de 2001"

Ocorre que os valores mencionados foram indicados pela fiscalização não como recolhidos pela D&Z, mas como despesas da empresa, aí inclusos os tributos.

Portanto, uma vez que a decisão foi no sentido de admitir a dedução dos tributos pagos pela D&Z, deve ser retificado o voto para corrigir o erro material, e excluir da parte dispositiva do voto a expressão *"conforme indicação supra dos valores"*.

Em seguida, reclama a embargante da falta de clareza quanto à forma de como seria efetuado o abatimento dos valores pagos por D&Z, quer quanto ao rateio em função do percentual da multa aplicada, quer em relação aos valores pagos pela referida empresa a título de PIS e COFINS, que em alguns meses superaram o valor do tributo devido por DGS.

O voto condutor do Acórdão assim se expressou: *se a empresa D&Z pagou qualquer tributo sobre a receita, contribuições e impostos, tais recolhimentos devem ser integralmente considerados para fins dos tributos devidos pela recorrente, pois a inversão do artificialmente constituído impõe a reconstituição de todos os efeitos que se dariam caso não houvesse a operação artificial.*

A decisão foi no sentido de recompor a situação, para exigir o valor do imposto pago a menor em razão do planejamento levado a efeito. Dessa forma, se a consideração dos tributos pagos por D&Z determinada no acórdão recorrido se

relaciona com o artificialismo empregado na constituição dessa empresa, os valores pagos por D&Z devem ser abatidos daqueles sujeitos à multa de 150%.

A embargante menciona falta de manifestação da Câmara sobre a alegação de não apreciação das provas pela decisão de primeira instância.

Ocorre que, não obstante reclame da não apreciação, pela decisão de primeira instância, das provas da prestação dos serviços, a interessada não suscitou nulidade da decisão. Veja-se que às fls. 1.358 do processo, no item E do Recurso, que contém o PEDIDO, a única nulidade suscitada é a do lançamento, por vício no MPF. Portanto, quanto a esse aspecto, não se configurou omissão do Colegiado.

A embargante reclama, ainda, omissão da Câmara, que não se manifestou expressamente sobre as provas. Assevera que houve juntada de provas da efetiva prestação de serviços (item 1.6.4 da impugnação e item c.3.4 do recurso), as quais não foram apreciadas pelos órgãos julgadores.

A prova da efetiva prestação de serviços não teve influência no lançamento e, por conseguinte, não demandava análise do julgador. De fato, a fiscalização glosou as despesas não por ter considerado que os serviços não foram realizados, mas sim, porque entendeu-as despesas desnecessárias (não usuais e normais). A desnecessidade não seria dos serviços efetivamente executados, mas sim, de atribuí-los a outra empresa, com a mesma composição qualitativa societária, partilhando o mesmo espaço físico e exercendo, teoricamente, as mesmas atividades. Confira-se o que diz o Termo de Verificação Fiscal:

Vislumbra-se como o esperado, e, portanto, usual e normal, que a contratação de serviços de terceiros busque a racionalização de procedimentos, e, principalmente, a redução de custos. Não é o caso presente. Ao contrário, a contratação de serviços aqui analisada majorou absurdamente as despesas operacionais da contribuinte, sem qualquer contrapartida na racionalização de procedimentos.

Isto porque as empresas contratantes possuem a mesma composição qualitativa societária, além de partilharem o mesmo espaço físico e exercerem, ao menos teoricamente, a mesma atividade. Analisando do ponto de vista dos sócios, ao invés dos procedimentos serem racionalizados houve uma degradação da eficiência dos mesmos, caracterizado, por exemplo, pela necessidade da manutenção de controles contábeis em duplicidade, um para cada empresa.

Quanto ao segundo objetivo aqui citado como normal e usual na contratação de serviços de terceiros, ou seja, a redução de custos, não há qualquer argumento no caso concreto que possa justificar a contratação da empresa D&Z, como agora será aprofundado.

Pelos serviços contratados, a empresa DGS contabilizou pagamentos mensais de valor médio equivalente a R\$ 780.000,00. Para a execução de tais serviços a

Processo nº. : 13971.0015972003-25
Acórdão nº. : 101-96.432

empresa D&Z disponibilizou as pessoas já nominadas ao final do item 01.01. Dentre elas estão seus sócios, comuns a ambas as empresas, além de escriturários e contínuos. Desconsiderados os sócios, a folha de pagamento de tais funcionários é ínfima, frente ao valor dos serviços contratados, conforme se verifica nos "Registros de Empregados" apresentados (fls. 735 a 738). É de bom alvitre lembrar que a maioria de tais funcionários só foi contratada a partir de 2001, o que torna ainda mais desproporcional a comparação efetuada.

Do ponto de vista da empresa DGS seria muito mais sensato que tais funcionários fossem contratados diretamente por ela, caso sua gestão fosse pautada por objetivos econômicos e empresariais verdadeiros.

Fica claro, portanto, que as despesas com a contratação da empresa D&Z não podem ser consideradas como normais e usuais, tampouco necessárias à atividade e à manutenção da respectiva fonte produto. Ao contrário, tal despesa é lesiva à manutenção da empresa fiscalizada, em total afronta aos dispositivos do artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda."

Em seguida, diz a embargante que o acórdão foi omissivo na análise da natureza da atividade de *factoring* para fins tributários.

Na peça recursal, a interessada alega que não se enquadra como empresa de *factoring*, e não está obrigada a ser tributada pelo lucro real.

A omissão que dá ensejo a embargos é quanto ao ponto sobre o qual a Câmara deve se pronunciar. .

No caso específico, cabia à Câmara manifestar-se motivadamente quando ao enquadramento da DGS como empresa de *factoring*. E tal ela fez, como se vê do seguinte trecho do voto condutor do acórdão.

"Inicialmente, há de se observar que a ora recorrente é de fato uma empresa de factoring, realizando operações de desconto de títulos e sendo tributada pelo Lucro Real. Seu contrato social, bem como sua denominação assim a caracterizam, além da preponderância de operações indicadas no inciso VI, do artigo 246, do RIR/99, notadamente aquela de cunho financeiro, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços."

Ou seja, a Câmara se pronunciou sobre a caracterização da DGS como uma empresa de *factoring*, e declinou os motivos que fundamentam seu entendimento.

Não vislumbro, assim, omissão a ser sanada via embargos.

Fazendo referência ao trecho do voto que menciona que " ...o artificialismo das operações [...] leva tanto a uma consideração de despesas não necessárias quanto a despesas a serem desconsideradas", alega a Embargante que o Acórdão caiu em contradição, e afirma que ou as operações foram simuladas,

Processo nº. : 13971.0015972003-25
Acórdão nº. : 101-96.432

"artificiais", gerando "artificialismo", como deduziu o Acórdão, ou existiram e foram desnecessárias. Acrescenta ser necessário, também, que se esclareça se para o Acórdão recorrido é secundário identificar exatamente o enquadramento legal para a validade do lançamento (se despesas desnecessárias ou inexistentes), bem como se as constantes alterações fáticas que dão suposto amparo legal ao auto de infração e à decisão de primeiro grau implicam ou não a nulidade dos atos.

Nesse aspecto, reporto-me ao art. 57 do Regimento do Conselho, que dispõe que cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara.

A contradição a dar ensejo a embargos é entre a decisão e seus fundamentos, o que não foi apontado. E não se vislumbra, também, qualquer omissão quanto a esses aspectos específicos levantados pela embargante.

O ilustre Relator do Acórdão embargado expressamente se manifestou sobre a irrelevância da designação da irregularidade cometida, atribuindo importância à identificação dos fatos e aos seus efeitos tributários. Consta do voto:

"Pauto-me por entender que o mais importante em uma fiscalização seja a correta identificação dos fatos, a despeito de qualificações outras que matizam análises subjetivas, tais como as figuras de simulação, abuso de forma, fraude à lei etc.

Entendo deva o julgador ater-se aos fatos, pelo conjunto probatório trazido no lançamento, deste concluindo se corretos os efeitos apontados no ato de ofício.

O presente caso traz elementos fáticos convincentes de artificialismo nas operações da empresa D&Z.

(...)

Adicionalmente, há de ser considerado que o artificialismo das operações – para mim perfeitamente configurado dada a impossibilidade fática da prestação dos serviços pela empresa D&Z, com sua diminuta estrutura operacional – leva tanto a uma consideração de despesas não necessárias quanto a despesas a serem desconsideradas. As despesas não necessárias são tanto aquelas que não preenchem os requisitos de dedutibilidade quanto aquelas que artificialmente reduzam o lucro tributável. O conceito abrange despesas efetivas, mas não usuais, como também as artificiais engendradas, até mesmo as simplesmente inexistentes ou falsas. Todas essas são despesas não necessárias para a empresa, embora algumas possam fazer parte do mundo dos fatos e outras serem mera ficção.

Simplesmente, não podem reduzir o lucro tributável.

Daí não me incomodar o espírito as alterações semânticas entre despesas não necessárias e simulação, tanto na autuação quanto na decisão recorrida. O importante é a correta identificação dos fatos que ensejam a tributação, o que no caso em apreço restou plenamente cumprida."

Como se vê, nesse ponto, os embargos traduzem apenas inconformismo com a decisão.



A seguir, a embargante questiona a afirmativa do Acórdão, de que não se encontra qualquer outra operação realizada pela Recorrente nos mesmos moldes com outra empresa não vinculada. Diz que juntou aos autos prova (fls 418/419) de que chegou a realizar parte das atividades com outra empresa, entendendo que aí se configura omissão ou contradição.

Também nesse aspecto não logrou a embargante identificar qualquer obscuridade, dúvida, omissão ou contradição entre a decisão e seus fundamentos, mas apenas uma pretensão na reapreciação de prova.

Como penúltimo ponto dos embargos, afirma a embargante que em seu recurso afirmou que os órgãos julgadores não podem aperfeiçoar ou transformar os lançamentos feitos pelos fiscais, que o julgador de primeiro grau tentou aperfeiçoar ou melhorar os fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento, e que o Acórdão recorrido tentou salvá-lo, readequando a forma de tributação aplicada pelo Fisco. Por isso, requereu o cancelamento do lançamento.

Postula pelo acolhimento dos embargos para que haja manifestação expressa sobre a possibilidade de os órgãos julgadores alterarem, modificarem ou aperfeiçoarem os lançamentos efetuados com erro.

Nesse aspecto, os embargos merecem acolhida para suprir a omissão.

Diga-se, por oportuno, que a decisão de primeiro grau não alterou os fundamentos fáticos ou jurídicos do lançamento. Como já dito neste voto, a fiscalização glosou as despesas, não por ter considerado que os serviços não foram realizados, mas sim, porque entendeu-as despesas desnecessárias (não usuais e normais). A desnecessidade não seria dos serviços efetivamente executados, mas sim, de atribuí-los a outra empresa, com a mesma composição qualitativa societária, partilhando o mesmo espaço físico e exercendo, teoricamente, as mesmas atividades.

A decisão recorrida ratificou enquadramento legal e assim se manifestou:

"Portanto, entendo correto o enquadramento legal consignado no Auto de Infração, pois este conjunto de despesas revela-se desnecessário, tendo em vista que os sócios da empresa autuada são e possuem as mesmas qualificações profissionais dos sócios da empresa D&Z, prestadora dos serviços, assim como as atividades inerentes aos serviços prestados se confundem com a própria atividade da receptora dos serviços, ora Impugnante"



Em relação ao fato de esta Câmara ter admitido a dedução de valores pagos pela D&Z (no dizer da interessada, *readequou* o lançamento), a manifestação da embargante não traduz vício a ser integrado mediante embargos (obscuridade, dúvida ou contradição), podendo, no máximo, e se restar configurada divergência com decisão de outro colegiado, dar ensejo a recurso especial.

Finalmente, requer a manifestação da Câmara quanto à não aplicação da multa qualificada, tendo em vista que as informações estariam disponíveis para a fiscalização.

A questão já foi decidida pelo Colegiado, nos termos do voto do Relator, que assim se manifestou:

Esse mesmo artificialismo na prestação dos serviços é que enseja a multa qualificada de 150%. Não basta ser formalmente verdadeiro que a empresa prestava declarações e que era do conhecimento do fisco a identidade dos sócios. Tais informações não indicam, por si sós, a ausência de estrutura operacional da D&Z. Apenas com uma profunda fiscalização é que o fato veio à tona.

Creio que o intuito de alterar o conteúdo verdadeiro dos fatos está presente nos atos do contribuinte. Manifesto-me assim pela aplicação da penalidade qualificada.

A embargante não aponta dúvida, omissão, obscuridade na decisão, mas apenas pleiteia a reapreciação da questão, o que não se compadece com a finalidade dos embargos de declaração.

Tendo em vista o exposto, acolho os embargos apenas para suprir omissão, retificar o erro e esclarecer dúvida na parte que se refere à dedução dos pagamentos feitos por D&Z, e re-ratificar o Acórdão nº 101-95.208, de 19 de outubro de 2005, cuja parte dispositiva passa a ter a seguinte dicção:

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e dou provimento parcial ao recurso para afastar o remanescente da exigência a título de saldo credor de caixa, bem como para permitir a dedução dos tributos recolhidos pela empresa D&Z, esclarecendo que esses valores devem ser abatidos daqueles sujeitos à multa de 150%.

Sala das Sessões, DF, em 08 de novembro de 2007


SANDRA MARIA FARONI