



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

Processo nº 15586.720503/2015-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.392 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2018
Matéria IOF
Recorrente PORCENTUAL - EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS E COBRANÇA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Ano-calendário: 2010

OPERAÇÕES DE COBRANÇA SIMPLES. INOCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE FOMENTO MERCANTIL ("FACTORING"). EFEITOS TRIBUTÁRIOS TÍPICOS. IOF. INCIDÊNCIA.

A pessoa física ou jurídica que alienar, à empresa que exercer as atividades relacionadas na alínea "d" do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 (factoring), direitos creditórios resultantes de vendas a prazo, sujeita-se à incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos e valores mobiliários (IOF) às mesmas alíquotas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimo praticadas pelas instituições financeiras, sendo que o responsável pela cobrança e recolhimento do tributo é a empresa de factoring adquirente do direito creditório. Inteligência que deflui do art. 58 da Lei nº 9.532/1997.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO. INCOMPETÊNCIA MATERIAL. SÚMULA CARF Nº 2.

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

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). PRORROGAÇÃO. AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A ausência do termo de início de ação fiscal ou de sua prorrogação não se equipara à falta de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), e não torna necessariamente nulo o lançamento de ofício quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa da contribuinte. O enunciado da Súmula

CARF nº 46 estabelece que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. ART. 59 DECRETO Nº 70.235/1972.

O Auto de Infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.

COAÇÃO. CONDUTA DA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

A coação que vicia a declaração de vontade não se presume, exigindo prova da ameaça. Não configura coação o fato de a autoridade fiscal advertir o fiscalizado acerca das conseqüências previstas em lei para o descumprimento da obrigação de disponibilizar documentos e/ou prestar informações à fiscalização.

EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. SIGILO.

É válida a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos em que restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, e, na parte conhecida, em negar provimento.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Marcos Antonio Borges (suplente convocado). Ausente justificadamente a conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

1. Trata-se de **auto de infração**, situado às *fls.* 3.561 a 3.570, lavrado em razão da falta de recolhimento de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), referente ao período de apuração compreendido entre 10/01/2010 e 31/12/2010, acrescido de multa de ofício qualificada de 150% e juros, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 199.545,40.

2. Segundo se depreende do **termo de verificação fiscal**, situado às *fls.* 3.627 a 3.753, narra a autoridade fiscal que o procedimento constatou que o sujeito passivo, empresa de fomento mercantil, cobrou IOF dos seus clientes em cada operação de desconto/factoring, mas não o recolheu aos cofres públicos, infringindo, assim, o art. 58 da Lei nº 9.532/1997. Não obstante, ao registrar tais operações como cobranças simples, simuladas por meio de documentos que continham informações falsas, quis o contribuinte, dolosamente, reduzir seu ônus tributário, cometendo as infrações tipificadas nos artigos 71, inciso I e 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Ao mesmo tempo, ao empregar meio fraudulento “*para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo*”, além de “*deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos*”, incidiu a contribuinte em crime contra a ordem tributária, como previsto no art. 2º, respectivamente nos incisos I e II, da Lei nº 8.137/1990. A autoridade fiscal realizou a imputação, ainda, de responsabilidade tributária solidária ao sócio-administrador da empresa autuada, HENRIQUE SCHNEIDER DE ALMEIDA, pelas obrigações tributárias decorrentes de seus atos, com fundamento no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

3. A contribuinte apresentou, em 09/11/2015, a **impugnação**, situada às *fls.* 3.878 a 3.939, na qual argumentou, em síntese: **(i)** nulidade do auto lavrado por vício de constitucionalidade, violação do devido processo legal e ocultação de documentos desfavoráveis à tese desenvolvida pela fiscalização. Isto porque, apesar de autorizada pela autuada, a movimentação bancária da fiscalizada foi solicitada diretamente às instituições financeiras através de requisição do delegado da DRF e, neste sentido, a requisição unilateral de documentos e informações privadas viola o direito constitucional da contribuinte à privacidade de seus dados. A nulidade decorre, ainda, do comportamento da autoridade fiscal que intimou os clientes da autuada, tendo acostado aos autos apenas os documentos que sustentam a tese da fiscalização, ou seja, 5 clientes que não atestam ter havido atividades de *factoring*, não tendo tido acesso a fiscalizada à maior parte das respostas às intimações; **(ii)** nulidade por falta de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF); **(iii)** nulidade em virtude de a competência para a fiscalização ser da Delegacia Especial das Instituições Financeiras (Deinf), uma vez que as atividades não eram de cobrança, mas de *factoring*; **(iv)** a prestação de serviços da autuada é de cobrança simples “*(...) com grande apego social, ajudando seus clientes, na maioria micros e pequenas empresas*”. Foge à razoabilidade presumir-se que a impugnante realizava operações distintas do que determinava seu objeto social, do registrado em sua contabilidade e do formalmente pactuado com seus clientes em

contratos; quanto ao **mérito**, argumenta, em síntese: **(v)** tributação de IOF diversa para optantes pelo Simples: conforme consta em documento situado à *fl.* 3.731, a autoridade fiscal adotou a alíquota de 0,0041% ao dia (mais adicional de 0,38%) indistintamente para todos os borderôs, mas ocorre que o inciso VI do artigo 7º do Regulamento do IOF determina que a alíquota do imposto nas operações com empresas optantes pelo SIMPLES deve ser reduzida para 0,00137% ao dia. Ratifica que a carteira de cobrança da recorrente é formada substancialmente por clientes optantes pelo SIMPLES, fato ignorado pela fiscalização. Em função deste erro, merece ser declarado insubsistente o auto de infração em discussão; **(vi)** acordo judicial com a MIBASA: não houve omissão, em 2010, das receitas auferidas em decorrência do acordo judicial, pois receitas e despesas devem ser escrituradas com observância do regime de competência. Assim, se o Acordo Judicial foi celebrado em 01/10/2009, com sentença homologada em 09/11/2009, trata-se de receita financeira relativa ao ano calendário de 2009, independentemente de ter havido ou não erro do contribuinte na sua forma de registro e, ademais, eventual tributo na operação teria sido atingido pela decadência na data da autuação; **(vii)** violação ao princípio da capacidade contributiva, da violação ao princípio do não-confisco e intenção de punir decorrentes da arbitrariedade, da desproporcionalidade e da falta de razoabilidade do lançamento; **(viii)** insubsistência da qualificação da multa de ofício para 150%, uma vez que a empresa autuada não possui quaisquer débitos tributários, com certidões negativas municipal, estadual e federal; possui certidão negativa dos órgãos de proteção ao crédito sem restrições de crédito; possui alvará de localização e funcionamento do Corpo de Bombeiros; possui endereços, e-mails e telefones de fácil acesso; nunca foi gerida por meio de prepostos ou procuradores, tendo sido representada por seus sócios desde a sua constituição, contabilizou todas as movimentações financeiras de caixa e bancos de forma analítica, com toda escrituração contábil realizada com base em critérios contábeis emitido pelo CPC, todas as informações contábeis escrituradas pela contribuinte foram utilizadas pelo próprio fiscal como base de cálculo dos tributos por ele lançados, o que prova que o fisco reconheceu a lisura da contabilidade e dos livros fiscais, e nunca sofreu punição administrativo-tributária e cumpre rigorosamente os prazos determinados para o cumprimento de suas obrigações acessórias; **(viii)** inconstitucionalidade da qualificação da multa, em virtude da aplicação do princípio da vedação ao confisco; por fim, quanto à **responsabilidade solidária**, argumenta, em síntese, que: **(ix)** a situação caracteriza inadimplência e não infração à legislação tributária, como quer fazer crer a fiscalização, não sendo suficiente a condição de sócio-administrador para justificar a responsabilização de HENRIQUE SCHNEIDER DE ALMEIDA.

4. Em 20/04/2016, a 03ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (BH) proferiu o **Acórdão DRJ nº 02-68.027**, situado às *fls.* 4.169 a 4.201, de relatoria do Auditora-Fiscal Maria Helena Cotta de Oliveira Guimarães, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já

formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

COAÇÃO. CONDOTA DA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

A coação que vicia a declaração de vontade não se presume, exigindo prova da ameaça. Não configura coação o fato de a autoridade fiscal advertir o fiscalizado acerca das consequências previstas em lei para o descumprimento da obrigação de disponibilizar documentos e/ou prestar informações à fiscalização.

EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. SIGILO.

É válida a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos em que restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

5. Diante da exoneração do crédito tributário, o acórdão foi submetido à apreciação deste Conselho por **recurso de ofício**, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e art. 1º da Portaria do Ministério da Fazenda nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

6. A contribuinte foi intimada via postal em 31/05/2016, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 4.208 e, em 30/06/2016, interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 4.210 a 4.251, no qual reiterou as razões de sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

7. O **recurso voluntário** é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento, com a seguinte ressalva.

8. Alega a contribuinte, preliminarmente, a impossibilidade da utilização de extratos bancários no curso do procedimento fiscalizatório, tendo em vista violação do sigilo bancário, sob o pálio de já ter se consolidado, segundo a recorrente, entendimento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que sua relativização somente pode ser autorizada pelo Poder Judiciário. Contudo, como se sabe, assentou-se, em 24/02/2016, a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, que permitiu a transferência dos dados protegidos pelo sigilo bancário diretamente à Receita Federal do Brasil.

9. De toda sorte, o que se observa não é a alegação da regra de curso obrigatório regimental no sentido da aplicação do quanto decidido em repercussão geral, mesmo porque tal pedido militaria em despreço ao pleito recursal da contribuinte, mas verdadeira alegação de nulidade por conta de vício de inconstitucionalidade de leis. Alegações de tal jaez realizadas no recurso voluntário, tais como a de violação ao princípio da capacidade contributiva, da violação ao princípio do não-confisco e intenção de punir decorrentes da arbitrariedade, da desproporcionalidade e da falta de razoabilidade do lançamento, no entanto, não podem ser apreciadas no âmbito do processo administrativo fiscal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009:

Decreto nº 70.235/1972 - Art. 26. *No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

10. Tal entendimento, ademais, encontra-se consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme súmula aprovada pela Portaria nº 52, de 21 de dezembro de 2010:

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

11. Assim, não conheço do recurso voluntário interposto neste particular.

12. Ainda preliminarmente, alega a contribuinte cerceamento do direito de defesa, considerando que "(...) não teve acesso a toda documentação apresentada por seus clientes em procedimentos que margearam a coação".

13. Tampouco merece prosperar tal vetor argumentativo, uma vez que a coleção documental que dá suporte à acusação fiscal é aquela que está presente nos autos, cabendo à autuada, caso queira, contestá-las, melhor contextualizá-las, interpretá-las ou, ainda, apresentar as provas que julgar pertinentes na oportunidade de sua impugnação, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972, e não encontrar preterição do direito de defesa nas ausências ou silêncios, ou seja, nos documentos que não foram trazidos a conhecimento do aplicador.

14. Neste sentido, correta a decisão recorrida, conforme trecho abaixo transcrito:

*O lançamento efetuado pelo fisco está amparado nos documentos anexados ao processo, muitos deles fornecidos pelo próprio contribuinte, quando intimado ou no cumprimento de suas obrigações acessórias. Cabe lembrar que **ao contribuinte está facultada a vista do processo**, concedida a partir de requerimento. Encaminhado à RFB, assim como obter cópia de seu inteiro teor, nos termos do § 2º do art. 38 da Lei nº 9.250, de 1995. **Não consta do processo qualquer tentativa neste sentido.***

15. Tampouco há de se aceitar a gravosa acusação de coação, que não pode prescindir de provas mínimas de sua ocorrência. O lançamento se trata de ato plenamente vinculado, e deve a autoridade administrativa envidar esforços para construí-lo nos limites da lei, e, neste sentido, merecedora de encômios a decisão *a quo*:

29. O impugnante menciona que a comprovação documental obtida pelo fisco foi obtida mediante pressão exercida sobre seus clientes, que chegaram próximos às raias da coação.

30. Acerca desta alegação, cabe ressaltar que o devido processo legal é um princípio fundamental que abarca outros princípios constitucionais, dentre eles o da proibição da prova ilícita. Quando menciona coação, o impugnante faz alusão à prova ilícita.

30.1 A coação, que vicia a declaração de vontade, não se presume, exige prova inequívoca da sua existência. Nenhuma comprovação foi apresentada neste sentido.

30.2 Por outro lado, cabe esclarecer que o art. 153 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil) dispõe que "Não se considera coação a ameaça do exercício normal de um direito, nem o simples temor reverencial". E ainda, o Decreto nº 3000, de 1999 (RIR), assim dispõe:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

§ 2º A ação do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional poderá estender-se além dos limites jurisdicionais da repartição em que servir, atendidas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

[...]Art. 910. A entrada dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional nos estabelecimentos, bem como o acesso às suas dependências internas não estarão sujeitos a formalidades diversas da sua identificação, pela apresentação da identidade funcional.

[...]Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

30.3 Como se vê, todas as pessoas físicas ou jurídicas estão obrigadas a prestar à fiscalização todas as informações de seu interesse, necessários ao desenvolvimento do procedimento fiscal em curso, consistindo a recusa ao atendimento às intimações em hipótese de imposição de sanção, na forma prescrita na legislação tributária.

30.3.1 Neste contexto, quando da intimação, o fisco adverte o interessado acerca das conseqüências previstas em lei para o descumprimento da obrigação de disponibilizar documentos, bem como o risco da apresentação de declarações falsas; ao fazer estas advertências, o fisco não pratica coação, uma vez que quaisquer sanções supervenientes serão aplicadas na forma da legislação vigente.

30.4 Naturalmente, a ameaça de exercício abusivo de direito, mediante excesso na forma e nas circunstâncias utilizadas pelo agente público, poderá configurar um ato ilícito.

Contudo, não há nos autos qualquer indicação neste sentido.

30.5 Cabe esclarecer ainda que tal como consta do dispositivo legal acima transcrito, independentemente da jurisdição do contribuinte, a ação fiscal e todos os termos a ele inerentes são válidos, especialmente considerando que executados pela autoridade administrativa nos termos do art. 142 do CTN.

16. Assim, não conheço do recurso voluntário interposto neste particular.

17. Preliminarmente, ainda, insurge-se e pela lavratura do auto de infração após o vencimento do prazo de encerramento do MPF.

18. Impende ressaltar que a função do termo em apreço ou de suas eventuais e sucessivas prorrogações é informar o sujeito passivo sobre a existência de um mandado de procedimento fiscal (MPF) que, na verdade, é o marco do início de um procedimento fiscalizatório, em conformidade com o Decreto nº 3.724/2001. Observe-se, ademais, que, a partir da edição do Decreto nº 8.303/2014, passou-se a exigir a expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), regulado pela Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, salvo nos casos reputados urgentes, *i.e.*, aqueles casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou de qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova. Tanto o antigo MPF ou o atual TDPF não são exigidos, ainda, nos casos de procedimento: **(i)** realizado no curso do despacho aduaneiro, **(ii)** interno, de revisão aduaneira, **(ii)** de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva, e **(iii)** relativo ao tratamento automático das declarações (as chamadas "malhas fiscais").

Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014 - Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

§ 1º A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos

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

§ 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais.

§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

*§ 4º A **ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço , com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.***

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, observado o disposto no art. 6º.

§ 6º É dispensada a atividade de seleção e preparo da ação fiscal na hipótese de procedimento fiscal para análise de restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação.

19. Cabe investigar, assim, quais os efeitos da ausência de intimação da contribuinte fiscalizada do MPF (atual TDPF), destacando-se, em primeiro lugar, a persistência da condição de espontaneidade, não se caracterizando, para todos os fins, a hipótese do parágrafo único do art. 138: como condição subjetiva do sujeito passivo, apenas restará configurado o "(...) início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização" com a efetiva intimação. Até este marco, facultava-se à contribuinte se valer da integralidade dos efeitos da denúncia espontânea. Em segundo lugar, a intimação contribui como elemento de concretização do primado da transparência das ações do Estado contra o particular, devendo a sua relação ser pautada antes pelo diálogo e pela lealdade do que pelo poder de império: contrapõe-se a ideia de que nada impede o lançamento *ex officio* com o senso de colaboração que vem se formando na jurisprudência administrativa.¹ Cabe, neste sentido, uma análise detida da Súmula CARF nº 46, que não se apresenta como de aplicação automática:

¹ Acórdão CARF nº 3401-003.437, proferido em sessão de 28/03/2017, de relatoria do Conselheiro Felton Moscoso de Almeida: "*VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. DEVER DE COLABORAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Em busca da verdade material, composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração do particular, a produção da prova deve ser carregada à parte que apresente melhores condições de produzir. Incumbe ao acusado, o ônus da prova, quanto à alegada existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito alegado na acusação fiscal*". E Acórdão CSRF nº 9303-004.675, proferido em 16/02/2017, de relatoria da Conselheira Erika Costa Camargos Autran: "*REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DIREITO CREDITÓRIO- VERDADE MATERIAL. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. A autoridade preparadora deve promover a análise da liquidez e certeza do alegado crédito, com base nos documentos existentes dos autos e*

Súmula CARF nº 46 - O lançamento de ofício **pode** ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

20. O texto, como se percebe, não estabelece uma relação mecânica de implicação no sentido de que lançamento de ofício sem intimação da contribuinte será, necessariamente, válido. Não por outro motivo, as decisões mais recentes sobre a matéria têm registrado a cautela necessária: *desde que* a falta de ciência (termo inicial) não tenha acarretado qualquer prejuízo à defesa e ao contraditório, o que fulminaria o auto de infração lançado à revelia de nulidade, como *e.g.*, é possível se observar da leitura dos votos do Acórdão CSRF nº 9303-003.876, proferido em sessão de 19/05/2016, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, e do Acórdão CSRF nº 9101-002.132, proferido em sessão de 26/02/2015, de relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias, cuja ementa abaixo se transcreve:

*"Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, **quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte**. A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF"* - (seleção e grifos nossos).

21. A atual jurisprudência deste Conselho, como se pode perceber, entende que a falta de prorrogação do então MPF não inquina de nulidade, de plano, o trabalho de fiscalização e, logo, o próprio auto de infração, sobretudo porque não há de se falar de contraditório na fase inquisitorial do procedimento prévio ao eventual lançamento de ofício. No entanto, ao nos voltarmos especificamente ao caso da ausência de termo inicial, necessário se assentir com o fato de que o art. 47 da Lei nº 9.430/1996, ao tratar da aplicação de acréscimos de procedimento espontâneo, apresenta uma inflexão sobre o parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Inicial, cujos efeitos, na prática, são diferidos para o 20º dia subsequente à data do recebimento do termo de início:

Lei nº 9.430/1996 - Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

22. Assim, o fato de o sujeito passivo ser intimado da existência de um procedimento fiscal contra seu estabelecimento apenas no momento da lavratura do auto de infração **inviabiliza, de maneira absoluta, o exercício do legítimo direito previsto no art. 47 ora transcrito, cerceando-o**. Contudo, necessário se ponderar que não se trata aqui de prejuízo

outros mais que entender necessários tendo por norte o princípio da verdade material, e, no caso de serem os créditos suficientes, homologar as compensações efetuadas".

à defesa ou ao contraditório, de modo a não se vislumbrar, portanto, a preterição do direito de defesa inserta no inciso II do art. 59 do Decreto-Lei nº 70.235/1972: em outras palavras, trata-se, sim, de um cerceamento de direito, mas não do direito de defesa. Assim, a ausência do termo de início em nada macula, *ab initio*, o auto de infração: diferente seria, por outro lado, a falta do próprio MPF, atual TDPF, pois, neste caso, os atos e termos teriam sido lavrados por pessoa incompetente, deslocando a fundamentação da agora explícita nulidade ao inciso I do art. 59 do Regulamento do Processo Administrativo Federal.

23. Cabe, no entanto, observar que a ausência do termo inicial, mesmo no caso da lavratura de autos de infração eletrônicos, causa insegurança jurídica ao sujeito passivo, sendo o caso de se rever o grau de tolerância com que a jurisprudência administrativa tem tratado tal matéria. Recorde-se, neste sentido, que muitas são as funções do termo, como se denota da leitura do art. 5º da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014:

Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014 - Art. 5º O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF conterà:

I – a numeração de identificação e controle;

II – os dados identificadores do sujeito passivo;

III – a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV – o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V – o nome e a matrícula do(s) Auditor(es)-Fiscal(ais) da Receita Federal do Brasil responsável(is) pelo procedimento fiscal;

VI – o número do telefone e endereço funcional para contato; e

VII – o nome e a matrícula do responsável pela expedição do TDPF.

§ 1º No caso do Procedimento de Fiscalização, o TDPF indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

§ 2º O tributo e o período de que trata o § 1º poderão ser ampliados por alteração, a ser registrada no TDPF e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no TDPF quando necessário para verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período em exame ou deles seja decorrente.

§ 4º No procedimento fiscal de diligência, o TDPF indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.

§ 5º No procedimento fiscal instaurado conforme art. 6º, o TDPF indicará a data do início do procedimento fiscal.

§ 6º Na hipótese de instauração de procedimento fiscal destinado exclusivamente a verificar o cumprimento de obrigação acessória, o TDPF deverá identificar a obrigação e o período a que se refere, não se aplicando o disposto no § 1º deste artigo.

24. Observe-se que uma das múltiplas funções do termo inicial é justamente se facultar ao investigado a confirmação da autenticidade do procedimento fiscal, bem como cientificá-lo, ainda que de maneira resumida, sobre quais verificações serão realizadas (§ 4º do art. 5º da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014). Em igual sentido, ocluir do jurisdicionado a ciência sobre informações como qual tributo e referente a qual período de apuração se investiga é vedar acesso ao próprio Estado sobre informações que poderiam ser espontaneamente fornecidas pelo particular, e que potencialmente contribuiriam para uma maior precisão do lançamento, prática que caminhará no sentido de se evitar tanto quanto possível a formação de litígios desnecessários que, conseqüentemente, afluirão ao contencioso, tanto administrativo como judicial. No limite, a reiterada e excessiva condescendência deste Conselho com o desrespeito a prazos e procedimentos **expressamente** previstos na legislação redundam, no limite, para a Administração, em legitimação e institucionalização de tal prática e, para os administrados, em verdadeira deriva normativa, atirados à mercê do arbítrio da autoridade fiscal que pode ou não comunicá-los a respeito do início de uma fiscalização.

25. Observe-se, ademais, que a jurisprudência do Poder Judiciário, já sensível a estes argumentos, tem revisto a posição sumulada deste Conselho, em especial no caso de falta de prorrogação de MPF/TDPF no sentido do reconhecimento da existência de vício insanável nestes casos, a exemplo do seguinte acórdão do Tribunal Regional Federal da 1º Região, Apelação Cível nº 000330848.2011.4013507, publicado em 22/05/2015, cujo trecho pertinente da ementa abaixo se transcreve:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO IRREGULAR. MANUTENÇÃO DO AUDITOR FISCAL ORIGINÁRIO. ART. 16, PARÁGRAFO ÚNICO, DA PORTARIA SRF Nº 3.007/2001.

1. Na hipótese vertente, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF tem por data inicial o dia 26/02/2009 e deveria ter sido concluído no prazo de sessenta dias, conforme determinava a Portaria SRF nº 3.007/2001 (art. 12) e determina atualmente a Portaria RFB nº 1.687/2014 (art. 11), pois se cuida de Procedimento Fiscal de Diligência (coleta de informações). Assim, o prazo de validade do MPF se encerrou no dia 27/04/2009.

(...) 3. Ora, em 30/06/2009 o prazo de validade do MPF já estava extinto, como visto acima, e a Fazenda Nacional, por sua vez, nem sequer informa o dia em que houve a efetiva prorrogação do ato fiscalizatório. Na verdade, cabia à Fazenda Nacional demonstrar a data em que houve a prorrogação do

Mandado de Procedimento Fiscal (art. 333, II, do Código de Processo Civil).

*(...) 6. Entretanto, a Fazenda Nacional nem sequer alude à existência daquele registro eletrônico para demonstrar a regular prorrogação do MPF com a manutenção do auditor fiscal originário. **Houve, portanto, violação** ao art. 16, parágrafo único, da extinta Portaria SRF nº 3.007/2001.*

26. Em igual sentido, a doutrina, conforme se extrai de trecho de artigo de Marcos Vinícius Neder:

"Em muitos casos, as Autoridades Fiscais não cumprem o que determina a legislação e ampliam por conta própria a investigação para tributos e períodos não originalmente previstos no MPF, desrespeitando também prazos e procedimentos. Isso tem causado muita insegurança jurídica para os contribuintes fiscalizados.

Não há, portanto, qualquer efetividade nessa regra de proteção em razão da absoluta falta de sanção (...). A novidade importante é que o Poder Judiciário vem entendendo essa matéria de forma distinta do CARF (...). Vê-se, portanto, que os julgados sustentam haver vício insanável no procedimento fiscal instaurado em desacordo com as regras da portaria regulamentadora do MPF, entendendo que, no caso concreto, o procedimento fiscal foi conduzido por auditor fiscal desautorizado. Ou seja, declarou a nulidade no lançamento por considerar o auditor como incompetente para lavrar o lançamento fiscal nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

De fato, a partir da ciência do MPF, os contribuintes passam a ter o direito de que o procedimento fiscal seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos de fiscalização. É, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido.

Assim, irregularidade no MPF configura-se vício de procedimento que pode acarretar a invalidade do lançamento ¹² - (seleção e grifos nossos).

27. O presente voto se curva ao enunciado da **Súmula CARF nº 46** sobretudo, porque, no presente caso, de fato não se vislumbra a configuração de qualquer prejuízo à defesa do sujeito passivo autuado decorrente da falta de termo de início da fiscalização. No entanto, parece-nos oportuno o registro das considerações acima como uma

² NEDER, Marcos Vinícius. "Nulidade do lançamento por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal - Judiciário e Carf têm discordado sobre invalidade da fiscalização". Brasília: Jota Jornalismo, 26/08/2015, disponível em <<https://jota.info/artigos/nulidade-do-lancamento-por-irregularidades-no-mandado-de-procedimento-fiscal-26082015>>, último acesso em 20/06/2017.

reflexão necessária sobre os compromissos da Administração com o escorreito cumprimento da legislação tributária, sobretudo diante daquelas hipóteses em que a sua infração não corresponda a qualquer sanção específica.

28. Assim, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pela contribuinte e voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

29. Preliminarmente, por fim, alega ausência de fundamentação para a desconsideração dos serviços de cobrança executados pela empresa. Tal questão revolve matéria de mérito e deverá, portanto, ser oportunamente enfrentada. Correta, portanto, a decisão objurgada nos seguintes termos:

26.1.1.2 Considerando que o impugnante menciona ainda a ausência de fundamentação para autuação, cabe esclarecer que os dispositivos legais utilizados na apuração do crédito tributário encontram-se descritas no Termo de Verificação Fiscal, bem como no Auto de Infração às fls. 3561 a 3570.

26.2. Como se vê, não se vislumbra, no presente caso, qualquer óbice que determine a precariedade do ato realizado pelo Fisco, uma vez que efetuado nos moldes estabelecidos pela legislação afeta ao procedimento. Constata-se que os Autos de Infração combatidos foram prolatados por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação, e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, portanto, norteados dentro do Princípio da Legalidade.

26.2.1 Por outro lado, constata-se ainda que a motivação para o lançamento foi perfeitamente identificada pela autoridade competente, e, por sua vez, a argumentação desenvolvida pelo interessado nas peças impugnatórias permite concluir que esta motivação foi compreendida, tanto que contestada.

26.2 Esclareça-se ainda, por oportuno, que nos termos do Art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, o litígio somente se instaura com a apresentação da impugnação, quando então ao contribuinte está facultado o pleno exercício do seu direito de defesa, apresentando as suas razões de discordância, assim como apresentação das provas que possuir no intuito de comprovar suas alegações.

30. Assim, entendo devam ser rejeitadas todas as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas pela contribuinte e voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

31. O procedimento fiscalizatório resultou na lavratura de autos de infração destinados a constituir créditos tributários referentes ao IRPJ, CSL, PIS, COFINS e

IOF, sendo o presente processo respeitante unicamente ao IOF. Argumenta a autuada, em resumo, que sua atividade se reporta unicamente à prestação de serviços de cobrança, independentemente da lucratividade do procedimento. Esclarece, ainda, que sua atividade é de "(...) grande apego social, ajudando seus clientes, na maioria micros e pequenas empresas" e que "(...) a atividade de Factoring é exercida pela empresa FOCOCRED, outra empresa administrada pelo sócio/administrador da autuada", bem como que o conjunto probatório apresentado pelo fisco não descaracteriza a atividade por ela exercida.

32. A atividade operacional da contribuinte constante de seus registros e obrigações acessórias apresentadas à RFB foi descaracterizada pelo fisco tendo em vista o confronto e circularização dos dados constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras que com ela operavam, bem como as informações e documentos obtidos junto aos clientes da empresa. Depreende-se da leitura do termo de verificação fiscal que foi apurada a existência de duas empresas, ambas gerenciadas por HENRIQUE SCHNEIDER DE ALMEIDA, informações estas não controvertidas pela ora recorrente:

<p>AUTUADA</p> <p>Data abertura: 29/08/2003</p> <p>Razão Social até 30/12/2009: FOCOCRED FOMENTO MERCANTIL LTDA</p> <p>Atividade até 30/12/2009: Sociedade de fomento mercantil - factoring</p> <p>Razão Social atual: PORCENTUAL CONSULTORIA E COBRANÇA LTDA</p> <p>Atividade a partir de 01/01/2010: empresa de consultoria e cobrança</p> <p>CNPJ: 05.849.959/0001-10</p>
<p>Data abertura: 07/05/2004</p> <p>Razão Social até 15/01/2010: PORCENTUAL PARTICIPAÇÕES LTDA</p> <p>Razão Social a partir de 15/01/2010: FOCOCRED FOMENTO MERCANTIL LTDA</p> <p>Atividade em 15/01/2010: Sociedade de fomento mercantil - factoring</p> <p>CNPJ: 06.259.280/0001-33</p>

33. Observou-se que as empresas acima identificadas inverteram a sua razão social e a atividade. Antes, a contribuinte autuada apresentava registro como sociedade de fomento mercantil (*factoring*), passando à atividade de consultoria e cobrança.

34. Diante dos indícios detectados quando da análise dos documentos apresentados pela autuada, a autoridade fiscal procedeu à intimação de diversos de seus clientes para prestar esclarecimentos e apresentar documentos. Destas diligências, apurou-se, quanto à empresa CONTROLTAX CONSULTORIA CONTÁBIL LTDA-ME, constatou-se que a recorrente apresentou ao fisco a operação abaixo descrita como "*cobrança simples*", nada oferecendo à tributação decorrente de tal atividade. Contudo, o conjunto probatório constante do processo operacional apurado comprova, inequivocamente, que a operação em voga representa atividade de *factoring*:

O documento apresentado pelo intimado, anexado à fl. 3.199 não deixa dúvidas acerca da operação pactuada: operação de factoring, quando foram deduzidos do valor negociado o "dif. compra dos títulos (deságio)", "remuneração por serviços prestados, comissão de cobrança" e IOF.

38.1.2 *O impugnante argumenta que trata-se de "cópias de simulações de operações com a empresa FOCOCRED e não com*

a impugnante". Tal como já descrito no item 37, a atuada utilizou da razão social FOCOCRED, formalmente, até 30/12/2009; ainda que a segunda empresa utilize esta mesma razão social posteriormente, o CNPJ que consta do documento em comento pertence à atuada.

38.1.3 O impugnante também argumenta que o documento acima não contém assinatura, de modo que, não tem valor probante. Contudo, na data da transação comercial em comento - foi efetuada transferência bancária da conta da atuada (BRADESCO Conta 7349-0) para a CONTROLTAX exatamente no valor constante do documento: R\$ 6.468,00.

38.1.3.1 Por outro lado, foi apresentado pela atuada - fl. 2.906 - "Relatório de Conferência de Borderô e Títulos" com a indicação dos mesmos títulos, e a indicação do valor líquido a pagar no valor de R\$ 7.000,00. A propósito, os documentos apresentados pela atuada não computam qualquer remuneração pela pretensa cobrança.

35. A empresa MATRIX COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA, esclareceu, conforme documento situado à fl. 3256, que as operações travadas com a recorrente não correspondem a simples cobrança de títulos, mas correspondem a típicas operações de *factoring*, tendo a atuada ocultado do fisco a real atividade exercida, contabilizando a operação como "*cobrança simples*", oferecendo à tributação valor irrisório, mediante ocultação dos rendimentos. Mais que isso, apesar de deduzir do valor repassado a seu cliente o valor devido ao IOF, não realizou o adimplemento do valor correspondente aos cofres públicos:

O relacionamento entre a empresa MATRIZ COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA e a PORCENTUAL EMPREENDEIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 05.849.959/0001-10, e que na ocasião atendia pela razão social de FOCOCRED FOMENTO MERCANTIL LTDA era meramente o de adiantamento/desconto de cheques oriundos de nossa atividade comercial, COMÉRCIO DE COSMÉTICOS

38.2.1 A empresa intimada também apresentou diversos documentos, intitulados "SIMULAÇÃO - Relatório de Conferência de Borderaux (cheques/títulos)", que se encontram na planilha abaixo, confrontados com os documentos apresentados pela atuada: (...).

38.2.2 O impugnante alega que a sua cliente - MATRIX - informa que a negociação fora efetuada em 2009, época em que a atuada utilizava a razão social FOCOCRED, e tinha como objeto social operações de *factoring*.

38.2.3 A alegação apresentada pelo impugnante está em total desacordo com os documentos apresentados, tanto pela atuada como pela sua cliente intimada. Verificando os dados constantes do demonstrativo acima, constata-se, inequivocamente:

- *Para cada operação formalizada, dois documentos, o primeiro, fornecido pela autuada, que computava como "Cobrança Simples" o pacto efetuado. O segundo, fornecido pelo cliente intimado, com a descrição dos mesmos títulos constantes do primeiro documento, nas mesmas datas, contudo com cálculos diferentes: no segundo documento foram deduzidas despesas intituladas "Diferenciais de compra", "Despesas de cobrança", "Valor Serviço", "Valor do IOF", resultando em um valor a pagar menor que o apontado pela autuada e constante de seus registros contábeis.*
- *Na operação efetuada em 19/02/2010, o valor líquido foi deduzido da importância de R\$ 1.437,40 em ambos os documentos: o fornecido pela autuada e o fornecido pelo cliente intimado, reforçando tratar-se da mesma operação. Note-se que a operação de recompra é usual para quitação de títulos negociados não pagos (factoring), fato impossível na operação de cobrança alegada pela autuada: o impugnante assevera que o repasse de valores somente é efetuado quando o título em cobrança é pago.*
- *Não há que se falar em operações efetuadas no AC de 2009, tanto a autuada quanto seu cliente assumem as operações como ocorridas em 2010; a propósito, todos os documentos estão datados como pertencentes a 2010.*
- *Não há como imputar as operações como se efetuadas pela FOCOCRED portadora do CNPJ 06.259.280/0001-33, considerando que a cliente intimada indica como operador - especificamente - a pessoa jurídica portadora do CNPJ 05.849.959/0001-10, pertencente à autuada, e ainda:*
- *Apesar de não identificados a totalidade dos repasses efetuados pela autuada a seu cliente - parte deles foi repassada em moeda corrente, conforme informação prestada pela própria autuada - 04(quatro) das operações em comento estão perfeitamente identificadas nos extratos bancários da autuada.*

36. A empresa TRACOMAL NORTE GRANITOS informa que não recebeu valores da PORCENTUAL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E COBRANÇA LTDA, mas sim da FOCOCRED FOMENTO MERCANTIL LTDA, em virtude de operações de fomento mercantil, desvelando-se ardil idêntico à sistemática do item anterior:

38.3.1 Juntamente com os esclarecimentos prestados, apresenta diversos documentos.

Nos mesmos moldes do item anterior, confrontando os documentos apresentados pela autuada e os apresentados por seu cliente, tem-se:

(...)

38.3.2 O impugnante argumenta que a TRACOMAL NORTE GRANITOS informou expressamente que não faz operações de

factoring com a impugnante, mas sim com a FOCOCRED, além de ter declarado formalmente que solicitava recebimento em espécie.

38.3.3 Apesar das alegações dos envolvidos - a atuada e seu cliente - os documentos anexados ao processo contradizem o alegado:

- Repetindo o ocorrido com outro cliente intimado, para cada operação, dois documentos, o primeiro, fornecido pela atuada, que computava como "Cobrança Simples" o pacto efetuado. O segundo, fornecido pelo cliente intimado, como se emitido pela FOCOCRED, com a descrição dos mesmos títulos constantes do primeiro documento, nas mesmas datas, contudo com cálculos diferentes: no segundo documento foram deduzidas despesas intituladas "Diferenciais de compra", "Despesas de cobrança", "Valor Serviço", "Valor do IOF", resultando em um valor a pagar menor que o apontado pela atuada e constante de seus registros contábeis.*
- Diferente do alegado, o pagamento do valor pactuado foi efetuado pela atuada, através de transferência bancária, identificada pelo fisco e confirmada pelos comprovantes apresentados pelo cliente intimado.*
- Apesar de apresentar um "Contrato de Fomento Mercantil" com a empresa FOCOCRED FOMENTO MERCANTIL LTDA, portadora do CNPJ 06.259.280/0010- 33, firmado em 09/04/2010, este contrato não ampara as operações imputadas à atuada, que são anteriores à formalização do contrato apresentado.*
- O "Contrato de Fomento Mercantil" anexado à fl. 3454, firmado entre o cliente intimado e a atuada - note-se que a contratada está identificada como FOCOCRED FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ 05.849.959/0001-10 - corresponde à operação contratada em 12/02/2010, constante da planilha acima.*
- Na operação efetuada em 12/02/2010, o valor líquido foi deduzido da importância de R\$ 39.927,08 em ambos os documentos: o fornecido pela atuada e o fornecido pelo cliente intimado, reforçando tratar-se da mesma operação. Note-se que a operação de recompra é usual para quitação de títulos negociados não pagos (factoring), fato impossível na operação de cobrança alegada pela atuada: o impugnante assevera que o repasse de valores somente é efetuado quando o título em cobrança é pago.*

38.3.4 Diante das informações acima, extraídas dos documentos anexados ao processo, constata-se que as operações efetuadas pela atuada junto a seu cliente TRACOMAL NORTE GRANITOS não correspondem a simples cobrança de títulos, mas, indiscutivelmente, correspondem a operações de factoring.

38.3.4.1 Também é inconteste que, no caso em análise, que apesar de operar como factoring, a autuada ocultou do fisco a real atividade exercida, contabilizando a operação como "cobrança simples", oferecendo à tributação valor irrisório. O rendimento auferido com a atividade de factoring foi, inequivocamente, ocultado da tributação.

38.3.4.2 Ressalte-se ainda que, para o caso em análise, apesar de deduzir do valor repassado a seu cliente o valor devido ao IOF, não repassou o valor correspondente ao fisco

37. A empresa A&B COSMÉTICOS LTDA, cliente da autuada, esclarece quando intimada, que "(...) na verdade, o que a empresa A&B realizava junto à PORCENTUAL era ANTECIPAÇÃO/DESCONTO de títulos, procedimento realizado em todos os borderôs de 2010". Esclarece ainda que quando ocorria de algum cheque ser devolvido por qualquer motivo, "(...) a PORCENTUAL os devolvia à A&B e eram abatidos das próximas negociações". Em verdade, os inúmeros cheques nominais à própria empresa, com endosso permitindo o saque, estavam destinados ao pagamento dos valores pactuados quando das operações de fomento comercial:

38.4.1 A intimada esclarece que não dispõe da documentação que amparou as negociações em função de acidente ocorrido na empresa; contudo, informa que "para a ANTECIPAÇÃO/DESCONTO de títulos giravam em torno de 4 a 5%, dependendo da quantidade de títulos a serem descontados".

38.4.2 A empresa A&B COSMÉTICOS LTDA - EPP informa que recebia o valor pactuado em cheques em valor igual a R\$ 5.000,00 ou menos e poucas vezes em moeda corrente. O fisco identificou nos extratos bancários 439 cheques de R\$ 5.000,00 distribuídos no AC de 2010, muitos deles emitidos em um mesmo dia, corroborando com as informações prestadas pela empresa A&B COSMÉTICOS LTDA - EPP.

38.4.3 Em síntese, as informações prestadas pela A&B COSMÉTICOS LTDA, apesar de desprovidas de comprovação documental, direcionam na confirmação do objetivo social da autuada, na medida em que repetem o mesmo comportamento já constatado em outros clientes da autuada, intimados pelo fisco.

38.5 Apesar de não obter informações significativas junto a intimada TRANSPORTADORA AGOSTINHO, cliente da autuada, ratificando procedimento já observado em operações anteriores, o fisco constatou, mais uma vez, a discrepância entre os documentos apresentados pela fiscalizada e a realidade dos fatos:

38.5.1 Tendo em vista os inúmeros cheques com endosso emitidos pela autuada, tomou-se como ponto de partida um dos borderôs advindos da TRANSPORTADORA AGOSTINHO para confronto; apurou-se: (...)

38.5.2 *Seguindo esta mesma metodologia de confronto, foi confirmada a mesma coincidência de valor e data quando do cálculo do valor a pagar seguindo os mesmos parâmetros adotados pela autuada em procedimentos anteriores para outros clientes para a empresa MARTINS & SOUZA ATACADO LTDA, conforme descrição à fl. 3713.*

38.5.3 *Diante do relato acima, constata-se que os inúmeros cheques nominais à própria empresa, com endosso permitindo o saque, estavam destinados ao pagamento dos valores pactuados quando das operações de fomento comercial - factoring.*

38.6 *Na planilha anexada às fls. 3789 a 3833 o fisco apresenta todos os valores identificados nos extratos bancários e o correspondente borderô de desconto, tomando como base as Operações de Cobrança Simples apresentadas pela fiscalizada e os critérios de apuração do valor líquido a pagar utilizados pela própria empresa. Ressalte-se que 863 operações foram identificadas neste cruzamento, o correspondente a 2/3 de todas as operações apresentadas pela autuada, de modo que, não há que se falar em insuficiência na comprovação da real atividade da fiscalizada.*

38.6.1 *O impugnante menciona alguns equívocos na identificação do número dos borderôs pelo fisco; entretanto eventuais equívocos desta ordem não alteram o resultado da auditoria, considerando que, o valor computado pelo fisco como base da apuração é aquele fornecido pela própria fiscalizada nas Operações de Cobrança Simples e a impugnante não apresentou qualquer alegação acerca de incorreções acerca da apuração efetuada pelo fisco.*

Ademais, do universo de documentos que comprovam a real atividade da empresa, mostra-se irrelevante a citação equivocada de um simples número de borderô.

38.6.1.1 *Acrescente-se ainda que o equívoco mencionado pelo impugnante diz respeito ao cliente TRACOMAL NORTE, já tratado em item anterior, cujos documentos comprovam, de forma inequívoca, que o pacto efetuado entre as partes correspondeu a Fomento Mercantil - Factoring.*

38. Constata-se, desta feita, a real atividade da contribuinte recorrente se tratava, de fato, de operações de desconto/factoring em 2010, e não operações de desconto simples como quis fazer crer e como apurou e declarou à autoridade competente, atividade esta sujeita à incidência do IOF, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997:

39. *Diante de toda a dissertação acima, constata-se que todos os documentos anexados ao processo convergem para uma mesma direção: a atividade exercida pela autuada, em verdade, trata-se de operações de fomento mercantil - factoring.*

39.1 Cabe ressaltar que, apesar da veemente negação da fiscalizada, não foi apresentada, ou mesmo identificada pelo fisco, qualquer coerência entre os documentos intitulados "OPERAÇÃO OFICIAL COBRANÇA SIMPLES" e as "NOTAS DE CRÉDITO" que ampararam a escrituração do contribuinte, com os dados constantes dos extratos bancários apresentados pelos bancos.

39.1.1 Por outro lado, o fisco demonstra, de forma inequívoca, que a PORCENTUAL executou, de fato, operações de desconto/factoring em 2010, e não operações de desconto simples como quis fazer crer e como apurou e declarou à RFB.

40. A atividade exercida está sujeita à incidência do IOF, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997 (...)

40.1 Apesar de deduzir de seus clientes o valor referente ao IOF, a fiscalizada não recolheu aos cofres públicos o valor correspondente, segundo informação da própria contribuinte:

(...)

40.2 Neste contexto, o fisco apurou o valor do IOF devido, nos termos da legislação vigente, conforme detalhamento na planilha anexada às fls. 3759 a 3788. Esclareça-se o cálculo do IOF constante dos "Borderôs Simulação" anexados ao processo correspondem ao mesmo valor encontrado pelo fisco.

40.3 O impugnante argumenta que foi utilizada uma única alíquota para o IOF, indistintamente para todos os borderôs, enquanto as empresas optantes pelo SIMPLES a alíquota é reduzida e a carteira de cobrança da recorrente é formada essencialmente por clientes optantes pelo Simples Nacional.

40.3.1 Tal como já explicitado anteriormente, o IOF calculado pelo fisco está em conformidade com o descontado de seus clientes quando da operação de factoring, conforme documentos intitulados "Simulação" anexados ao processo. A importância descontada de seus clientes deveria ser repassada ao fisco na época própria, considerando que a fiscalizada reporta-se a mero responsável.

40.3.2 O contribuinte do IOF é a pessoa física ou jurídica que alienou à fiscalizada seu direito de crédito resultantes de operações a crédito. Se fiscalizada deduziu de seus clientes um valor maior que o devido, a título de IOF, este valor deve ser repassado à União; eventuais pagamentos a maior podem ser restituídos àquele que efetivamente pagou o imposto devido, ou seja seus clientes. A propósito, apesar de mencionar que opera com empresas optantes pelo Simples, nenhuma comprovação acerca desta alegação foi apresentada.

41. O impugnante tece diversas considerações acerca da omissão de receitas decorrentes do recebimento de receitas financeiras da MIBASA, argumentando que tais receitas não estão sujeitas à tributação do IOF.

41.1 Verificando a planilha às fls. 3759 a 3788, de onde foi extraído o IOF exigido pelo fisco, constata-se que o IOF somente foi computado para as receitas advindas dos borderôs de desconto, conforme elementos fornecidos pela própria autuada. Não consta do processo exigência do IOF sobre as receitas advindas da empresa MIBASA.

39. Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

40. Quanto à inflição da multa de ofício qualificada, reproduzo as razões da decisão recorrida, abaixo transcritas:

43. O impugnante contesta a multa aplicada pelo fisco, argumentando que, mesmo considerando a natureza jurídica das operações realizadas pela impugnante como factoring, ainda assim não se pode considerar que a impugnante agiu fraudulentamente. Menciona ser portadora de certidões negativas fornecidas por órgãos da administração pública, que nunca foi gerida por prepostos, e que contabilizou todas as movimentações financeiras de caixa e bancos, com a sua escrituração contábil embasada em critérios aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade. Acrescenta que a multa aplicada tem característica de confisco.

43.1 A multa qualificada foi aplicada pelo fisco tendo em vista a caracterização de sonegação e fraude previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.503, de 1964, considerando o disposto no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996.

43.1.1 No tocante às receitas de factoring, está inequivocamente comprovado no processo que a fiscalizada não registrava em sua contabilidade os valores efetivamente recebidos. A fiscalizada emitia, em cada operação de desconto/factoring dois borderôs de cobrança com as mesmas informações de títulos a serem cobrados, mas com cálculos diferentes, um deles caracterizado como oficial (cobrança simples) e o outro denominado simulação, para a efetiva operação de factoring.

43.1.2 Ressalte-se que a fiscalizada foi formalmente intimada, inúmeras vezes, a esclarecer acerca das operações de factoring identificadas pelo fisco; mesmo diante de toda a comprovação documental anexada ao processo, seguiu rejeitando toda a comprovação apresentada pelo fisco acerca das suas operações de factoring. Note-se que, a despeito de toda a documentação arrolada pelo fisco, o impugnante segue argumentando que as atividades da empresa tem cunho social, sem intenção de lucros.

43.2 Diante de toda a documentação anexada ao processo, a descrição detalhada do procedimento apontada pelo fisco no TVF e a análise do processo constante deste voto, constata-se

que a autuada praticou ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, o que caracteriza a fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, e, também, em tese, crime contra a ordem tributária, de acordo com o art. 1º, II, III e IV da Lei nº 8.137, de 1990.

43.2 Neste contexto, considerando que a multa aplicada ao crédito tributário constituído neste processo é aquela prevista em lei específica, não há como alterá-la se a situação fática do processo se enquadra aquela expressamente prevista nesta lei.

43.3 Acrescente-se ainda que, acerca da pretensa característica de confisco, ratifica-se que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca dos efeitos que gerou.

41. Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário também neste particular.

42. O protesto genérico por novos documentos tampouco merece prosperar, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

43. Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário também neste particular.

44. Quanto ao responsável solidário, tampouco se vislumbra qualquer nulidade prevista nas hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, conforme abaixo se transcreve:

51.2.1. Como se vê, não se vislumbra, no presente caso, qualquer óbice que determine a precariedade do ato realizado pelo Fisco, uma vez que efetuado nos moldes estabelecidos pela legislação afeta ao procedimento. Constata-se que os Autos de Infração combatidos foram prolatados por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação, e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, portanto, norteados dentro do Princípio da Legalidade.

51.2.2 Por outro lado, constata-se ainda que a motivação para o lançamento foi perfeitamente identificada pela autoridade competente, e, por sua vez, a argumentação desenvolvida pelo interessado nas peças impugnatórias permite concluir que esta motivação foi compreendida, tanto que contestada.

52. Enfim, a argumentação acerca da nulidade apresentada pelo impugnante não tem razão de ser: o ato em questão não resultou em cerceamento do direito de defesa do interessado, uma vez que o mesmo tomou ciência do procedimento, da sua motivação e da capitulação legal correspondente. Prova inequívoca de que incoorre o cerceamento do direito

de defesa é que o ato foi impugnado e as impugnações estão sendo examinadas por essa autoridade julgadora. Ressalte-se ainda que, se as razões apresentadas pelos impugnantes forem procedentes, a solução para o litígio será a exoneração do crédito tributário - parcial ou total - e não a sua nulidade.

45. Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário também neste particular.

46. Quanto à imputação de responsabilidade solidária de HENRIQUE SCHNEIDER DE ALMEIDA, a recorrente argumenta que sempre cumpriu suas obrigações contábeis e fiscais, colaborou com a fiscalização, de modo que, não há como afirmar ter agido com dolo. Contudo, como bem aponta a decisão recorrida, a acusação fiscal tem por fundamento também o preceptivo normativo específico abaixo discriminado:

54. Um dos dispositivos legais apontados pelo fisco:

Art. 58. A pessoa física ou jurídica que alienar, à empresa que exercer as atividades relacionadas na alínea "d" do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 (factoring), direitos creditórios resultantes de vendas a prazo, sujeita-se à incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos e valores mobiliários - IOF às mesmas alíquotas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimo praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1º O responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a empresa de factoring adquirente do direito creditório.

§ 2º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

54.1 Note-se que o contribuinte do imposto é a pessoa física ou jurídica alienante, contudo a responsabilidade pela cobrança e recolhimento do imposto é a empresa de factoring.

No caso em questão, o IOF foi descontado quando da operação de factoring, de modo que, o contribuinte do imposto sofreu o ônus; contudo, o responsável não cumpriu sua parte em repassar à União o valor recebido de seus clientes.

54.2 Neste contexto, apesar na negativa do impugnante, o descumprimento da legislação é indiscutível; o fato se torna ainda mais relevante quando se comprovou que a omissão diz respeito ao repasse do valor recebido, ou seja, no caso em questão ocorreu a apropriação indébita do IOF, prevista no art. 2º da Lei nº 8.137, de 1990:

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

54.3 O dispositivo legal acima transcrito é aquele que, inclusive, embasou a Representação Fiscal para Fins Penais decorrente da auditoria promovida pelo fisco.

55. Acrescente-se ainda que, tal como apontado pelo fisco, o CTN também dispõe:

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.

55.1 Note-se que, no caso em questão a responsabilização independe da comprovação de ato ilícito - que também restou comprovado no processo - basta o não recolhimento do imposto na qualidade de responsável, considerando que o contribuinte deste imposto é aquele que sofreu a retenção.

56. Em síntese, em que pese os argumentos apresentados pelo impugnante, a responsabilização efetuada pelo fisco é decorrente de expressa determinação legal e não pode ser afastada.

47. Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário também neste particular.

48. Quanto ao mérito do lançamento acrescem-se às prefaladas razões também aquelas a seguir transcritas:

57. O impugnante - sujeito passivo solidário - além da responsabilização solidária, também contesta o Auto de Infração cadastrado neste processo, repetindo as mesmas razões apresentadas pela PORCENTUAL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E COBRANÇA LTDA.

58. Tendo em vista que a análise das alegações apresentadas já foi efetuada em itens precedentes, sintetiza-se abaixo a conclusão desta análise:

58.1 Constatou-se que todos os documentos anexados ao processo convergem para uma mesma direção: a atividade exercida pela autuada, em verdade, trata-se de operações de fomento mercantil - factoring. O fisco demonstrou, de forma inequívoca, que a PORCENTUAL executou, de fato, operações de desconto/factoring em 2010, e não operações de desconto simples como quis fazer crer e como apurou e declarou à RFB.

58.2 A atividade exercida está sujeita à incidência do IOF, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997. Apesar de deduzir de seus clientes o valor referente ao IOF, a fiscalizada não recolheu aos cofres públicos o valor correspondente.

58.2.1 Constatou-se que o IOF somente foi computado para as receitas advindas dos borderôs de desconto, conforme elementos fornecidos pela própria autuada. Não consta do processo exigência do IOF sobre as receitas advindas da empresa MIBASA.

58.3 A legislação aplicada pelo fisco é aquela afeta aos procedimentos executados pelo contribuinte, de modo que, não há como alterar o lançamento se a situação fática do processo se enquadra aquela expressamente prevista nesta lei.

53.4 A multa aplicada ao crédito tributário constituído neste processo é aquela prevista em lei específica, não há como alterá-la se a situação fática do processo se enquadra aquela expressamente prevista nesta lei. Acerca da pretensa característica de confisco, ratificase que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca dos efeitos que gerou.

49. Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário também neste particular.

50. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer parcialmente e, no mérito, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Processo nº 15586.720503/2015-23
Acórdão n.º **3401-005.392**

S3-C4T1
Fl. 4.300

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator