



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.720504/2016-86
ACÓRDÃO	1202-002.248 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GEO BRASIL SERVICOS AMBIENTAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

ARBITRAMENTO. APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL APÓS LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Súmula CARF nº 59)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A caracterização de dolo, fraude ou simulação atraia aplicação da norma do art. 173, I do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

INTERESSE DE AGIR EM NOME DE OUTRO INTERESSADO.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Súmula CARF nº 172)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e a arguição de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e, de ofício, reduzir a 100% (cem por cento) o percentual da multa aplicada.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de autuação de IRPJ e tributação reflexa de CSLL, PIS e Cofins, nos anos-calendários de 2011, 2012 e 2013. A Autoridade Fiscal constatou a prática da infração de omissão de receitas e entendeu por bem apurar o IRPJ e CSLL pelo regime do lucro arbitrado por falta de apresentação de escrituração contábil e fiscal a que estava obrigada ou livro caixa no curso do procedimento de fiscalização.

Quanto à omissão de receitas, a Autoridade Fiscal constatou que, apesar da Recorrente ter exercido intensa atividade empresarial nos anos-calendário fiscalizados - com faturamento de aproximadamente R\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais) no período -, optou por não arcar com os tributos aí incidentes, declarando não ter auferido quaisquer receitas.

Consta, do Termo de Verificação Fiscal que:

Para tanto, **informou reiterada e sistematicamente a Receita Federal, através das Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), não**

ter auferido quaisquer receitas provenientes de suas atividades, fls. 1.483 a 1.543.

Da mesma forma, durante esse tempo, não recolheu aos cofres públicos quaisquer valores daqueles tributos ou ainda confessou sua existência em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ou em qualquer outro instrumento legal de confissão de dívida, fls. 1.544 a 1.553.

(...)

Quando indagado a razão de ter adotado tal comportamento – declarar falsamente a RFB não ter auferido quaisquer receitas durante os anos pesquisados –, **o contador e procurador do auditado, em depoimento reduzido a termo, informou que figurava na condição de contador e responsável pela elaboração de todas as obrigações acessórias da empresa desde 2011, e que esta tinha ciência dos encargos tributários decorrentes de seus atos mercantis , mas que optou por não informá-los à Receita Federal, pois não poderia solvê-los e objetivava não se sujeitar a uma possível fiscalização**, fls. 92 6 e 92 7 , itens 01 a 09 .

Consta do TVF que a ora Recorrente apresentou notas fiscais de prestação de serviço no curso do procedimento de fiscalização, a partir das quais foi possível confirmar a receita bruta da Recorrente, adotada para fins de arbitramento.

A Autoridade Fiscal também entendeu por bem aplicar multa qualificada por ter identificado a prática de “conduta consciente e desperta de informar falsamente, a RFB, a inexistência de faturamento, já que objetivava se esquivar do pagamento dos tributos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e evitar uma possível fiscalização tributária”.

Também entendeu por bem atribuir responsabilidade tributária ao Sr. Humberto Amado Frassoni Verçosa. Quanto à responsabilidade tributária, convém destacar que o citado interessado apresentou impugnação que não foi conhecida pela DRJ, que a entendeu intempestiva. Posteriormente, mesmo intimado do acórdão de impugnação, o Sr. Humberto Verçosa não interpôs recurso voluntário.

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, passa-se a transcrever o relatório integrante do acórdão recorrido.

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas –IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e das Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, lavrados em 14/11/2016, pela DRF Brasília/DF, para constituir o crédito tributário no total de R\$9.437.604,97, incluídos o principal, a multa de ofício de 150% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas, nos anos-calendário 2011, 2012 e 2013,

descritas no Relatório Fiscal de fls. 1587/1596, parte integrante da peça acusatória, conforme transcrição abaixo:

Em cumprimento à ordem emanada no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº01.1.01.00-2015-00067-0, foi realizada a ação de fiscalização acima identificada, tendo sido apurado o cometimento, pelo auditado, de infrações à legislação tributária, as quais, nos termos do art. 926 do Decreto nº3.000/9 9 (Regulamento do Imposto de Renda) ensejaram os presentes autos de infração. Os fatos levantados e as disposições legais violadas passam a ser descritas abaixo.

I - QUALIFICAÇÃO DO AUTUADO

O fiscalizado em epígrafe, pessoa jurídica de direito privado, constituído em abril de 2005 sob a forma de sociedade limitada, possui como objeto social, disposto em seu contrato societário (fls. 08 a 18), “a prestação de serviços de perfuração e instalação de poços artesianos, sondagens, geologia, saneamento, rede de água e esgotos, aluguel e manutenção de equipamentos, projetos hidrogeológicos, agropecuários ambientais, serviços topográficos, geotécnicos, barragens, açudes, obras de irrigação e drenagem, construção civil, instalação e manutenção de caixa de água metálica e fibra, motobombas submersas, escritório sem estoque no local”.

Durante os anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, foi optante da sistemática de apuração do lucro presumido, fls. 1.483 a 1.543.

II - DO PROCEDIMENTO DE AUDITORIA

A presente ação fiscal, visando dar cumprimento ao mandado supracitado, foi iniciada em 16/01/2015, tendo como objeto a verificação da regularidade fiscal do contribuinte quanto à apuração de seu IRPJ (Imposto da Renda da Pessoa Jurídica), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), relativos aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, fls. 02 a 06.

Dessa forma, a empresa foi intimada inicialmente nas datas de 16/01/2015, 20/03/2015, 26/05/2015, 11/09/2015 e 17/09/2015, fls. 02 a 06 e 899 a 911, a apresentar seus livros contábeis (nos formatos físico e digital); talonário e relação de notas fiscais emitidas; relação de notas de aquisição de produtos e serviços; memória de cálculo de apuração dos tributos sob auditoria; além de descritivo e identificação individualizada, por documento fiscal, dos produtos e serviços prestados no período, conforme o formato disposto no item 4.3 do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 25/2010 da Coordenação-Geral de Fiscalização (COFIS) da Receita Federal.

Em 13/02/2015 e 18/06/2015, fls. 07 a 898 e 905 a 907, o fiscalizado compareceu a Receita Federal e apenas forneceu suas notas fiscais de

vendas, acompanhadas de arquivo digital contendo planilha com seu somatório, fls. 23 e 24. Neste ponto vale registrar que referidas notas fiscais, por constituírem, em tese, prova da prática de ilícito penal e tributário - além de copiadas às citadas folhas e ter seus valores transcritos ao Anexo I de fls. 1.556 a 1.578 -, foram retidas por essa fiscalização e armazenadas em anexo físico vinculado aos presentes autos, nos termos do art. 35, § 1º da Lei nº 9.430/96. Adende-se ainda que tal anexo encontra-se disponível para vistas e cópia nesta Delegacia da Receita Federal, no endereço SAS, Qd.03, Bloco O, ed. Órgãos Regionais, Brasília-DF.

Naquela última data, 18/06/15, o contribuinte informou que, por motivos técnicos, não poderia fornecer a RFB quaisquer dos demais itens solicitados, fls. 905 a 907.

Nas datas de 26/10/2015, 13/11/2015, 22/12/2015, 09/03/2016 e 09/06/2016, fls. 914 à 925 e 928 à 930, o auditado foi (re)intimado a apresentar relação de seus bens não pertencentes ao ativo circulante, mas optou por permanecer silente, não oferecendo qualquer resposta.

Em 30/03/2016, o contador e procurador da GEOBRASIL reiterou, em depoimento reduzido a termo, que a empresa não possuía e, portanto, não poderia apresentar a esta fiscalização seus livros contábeis razão, diário ou caixa, fls. 926 e 927, item 09.

Por fim, a empresa foi (re)intimada nas datas de 25/08/2016, 22/09/2016 e 17/10/2016 a apresentar, por nota fiscal emitida, descrição da natureza e teor de cada um dos serviços prestados, acompanhada da indicação e detalhamento do fornecimento, ou não, de materiais para sua execução, assim como de quaisquer elementos de prova que subsidiassem tais informações (contratos, acordos, termos, editais, propostas, aditivos...), fls. 1.115 a 1.117 e 1.477 a 1.482.

Em 19/09/2016, o fiscalizado compareceu a RFB, mas não forneceu as informações solicitadas, disponibilizando apenas notas fiscais eletrônicas não fornecidas em intimações anteriores, além de 6 contratos de prestação de serviços celebrados a partir de 30/12/2013 (fora do escopo desta auditoria). No mais, não forneceu quaisquer outras informações. Registre-se aqui que a empresa foi expressamente alertada da insuficiência dessas informações nas intimações ulteriores de 22/09/16 e 17/10/16, mas optou por não apresentar qualquer resposta, fls. 1.477 a 1.482.

III - DOS FATOS APURADOS

Levantou-se, neste procedimento de investigação, que o fiscalizado, durante todo o período analisado - anos-calendário de 2011, 2012 e 2013 -, deixou de recolher tributos devidos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos montantes apontados às colunas “E” das tabelas presentes no Anexo IV

deste relatório, fls. 1.584 a 1.586. Em realidade, durante o período apontado, o contribuinte não recolheu valor algum desses tributos.

Para tanto, informou reiterada e sistematicamente a Receita Federal, através das Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), não ter auferido quaisquer receitas provenientes de suas atividades, fls. 1.483 a 1.543.

Da mesma forma, durante esse tempo, não recolheu aos cofres públicos quaisquer valores daqueles tributos ou ainda confessou sua existência em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ou em qualquer outro instrumento legal de confissão de dívida, fls. 1.544 a 1.553.

Ocorre, no entanto, que as notas fiscais de serviços emitidas pela empresa, além da “Planilha de Composição de Faturamento” (fornecidas pela própria às fls. 23 à 898 e 1.118 à 1.417, e transcritas junto ao Anexo I de fls. 1556 a 1578), demonstram que, em realidade, a GEOBRASIL exerceu intensa atividade empresarial naqueles anos - com faturamento de aproximadamente R\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais) no período -, mas optou por não arcar com os tributos aí incidentes.

Quando indagado a razão de ter adotado tal comportamento - declarar falsamente a RFB não ter auferido quaisquer receitas durante os anos pesquisados -. o contador e procurador do auditado, em depoimento reduzido a termo, informou que figurava na condição de contador e responsável pela elaboração de todas as obrigações acessórias da empresa desde 2011, e que esta tinha ciência dos encargos tributários decorrentes de seus atos mercantis, mas que optou por não informá-los à Receita Federal, pois não poderia solvê-los e objetivava não se sujeitar a uma possível fiscalização, fls. 926 e 927. itens 01 a 09.

Por fim, no tocante aos registros contábeis/fiscais da empresa, esta - conforme já posto no tópico anterior - após reiteradas intimações e período superior a um ano para o seu atendimento, fls. 02 a 06 e 899 a 911, informou que não os possuía e, portanto, não poderia apresentá-los a esta auditoria, fls. 905 a 907, 926 e 927(item 09).

Já quanto às informações acerca da natureza e descrição dos produtos e serviços responsáveis por cada uma das receitas auferidas no período, a empresa optou por não responder às intimações da RFB, fls. 905 a 907, 1.115 a 1.117 e 1.477 a 1.482. Não teceu quaisquer explicações sobre a substância dos serviços prestados e apenas forneceu 6 contratos celebrados posteriormente ao período sob fiscalização, fls. 1.418 a 1.476. Neste ponto, vale registrar que a GEOBRASIL foi então expressamente alertada sobre a insuficiência dos documentos entregues, mas optou por não apresentar qualquer resposta, fls. 1.477 a 1.482.

Foram esses os fatos apurados.

IV- DAS INFRAÇÕES E DO DIREITO APLICÁVEL

IV. DA DECADÊNCIA

Nos termos dos arts. 150, § 4º, e art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66 c/c a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) exarada nos Recursos Especiais nº 973.733/SC e 674.497/PR, ambos julgados em sede de recurso repetitivo; quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a decadência apenas se opera após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, no presente caso, não há falar neste fenômeno, vez que se trata de fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2011 e conforme será discorrido no item “IV.V.a - Do Dolo e das Multas Incidentes” o fiscalizado adotou conduta cônica e dolosa, no sentido de se abster do pagamento de tributos a União.

IV. II-) DO ARBITRAMENTO DOS LUCROS DO FISCALIZADO

Nos moldes do que dispõe o art 530, III, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) c/c art. 57 da Lei nº 8.981/95 e art. 28 da Lei 9.430/96, o contribuinte que, em meio a procedimento de fiscalização, deixar de apresentar seus livros e documentos contábeis e fiscais, terá seus lucros arbitrados para a incidência dos tributos de IRPJ e CSLL.

Dessa forma, tendo o contribuinte deixado de apresentar quaisquer livros contábeis e/ou fiscais durante a realização da presente ação fiscal - conforme já posto nos tópicos anteriores -, exigível se tornou o arbitramento de seus resultados.

IV. III-) DOS TRIBUTOS DEVIDOS DE IRPJ E CSLL

No presente caso, para a apuração dos valores devidos de IRPJ, estabelece o art. art. 27, inciso I, da Lei nº 9.430/96 que, uma vez conhecida a Receita Bruta da pessoa jurídica prestadora de serviços, o lucro arbitrado será determinado mediante a aplicação dos percentuais de que tratam os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.249/95.

Por sua vez, para a CSLL, dispõe o artigo 29 da Lei nº 9.430/96, que a base de cálculo da Contribuição Social da pessoa jurídica sujeita ao arbitramento de seus lucros corresponderá ao resultado da incidência dos coeficientes de presunção de lucro definidos pelo art. 20 da Lei nº 9.249/95, sobre sua receita bruta, de acordo com seu ramo de atividade.

Assim, nos moldes dispostos acima e do que estabelece o art. 24, § 1º, da Lei nº 9.249/95, foram utilizados os percentuais de 38,4% e 32% respectivamente, para o arbitramento da base de cálculo do IRPJ e CSLL, aplicados sobre o montante informado pelo contribuinte como sua receita

bruta de serviços, fls. 23 e 24. Ressalte-se que tais valores foram confirmados pelas notas fiscais juntadas às fls. 25 a 898.

Explique-se que referido § 1º, do art. 24, da Lei nº 9.249/95, dispõe que não sendo possível a identificação das atividades a que se referem as receitas omitidas do contribuinte, estas serão adicionadas àquelas de percentual de presunção de lucro mais elevado.

No presente caso, conforme posto no item “II - Do procedimento de Auditoria”, o fiscalizado, mesmo (re)intimado inúmeras vezes ao longo de aproximadamente 2 anos de auditoria, não apresentou, a RFB, quaisquer registros ou informações contábeis/fiscais acerca de suas atividades, mas unicamente suas notas fiscais de saída. E, quando indagado especificamente sobre a natureza de cada um dos serviços prestados e registrados em referidas notas, optou por não oferecer quaisquer esclarecimentos, mas apenas 6 contratos celebrados posteriormente ao período em auditoria, fls. 905 a 907, 1.115 a 1.117 e 1.477 a 1.482.

E, nesse escopo, é de se verificar, através dos atos societários da empresa, fls 08 a 18, e dos contratos fornecidos às fls. 1.418 à 1.476, que a empresa se dedica a uma extensa gama de atividades (entre outras, limpeza e conservação de sistemas produtores de água; manutenção corretiva, preventiva de sistemas distribuidores de água; serviços de consultoria, de sondagem e geologia; aluguel de equipamentos; elaboração de projetos hidrogeológicos...); e que tais serviços exigem a incidência dos índices de presunção de lucro previstos no inciso III, do § 1º, do art. 15 da Lei nº 9.249/95 c/c os arts. 16 e 20 da mesma Lei.

Ainda na mesma direção, é possível observar também que as notas de serviços representativas do faturamento do fiscalizado, fls. 25 a 898, possuem apenas descrições genéricas de seu conteúdo, não havendo qualquer indicação ou destaque do material, por ventura, empregado; ou se tais produtos foram fornecidos na modalidade integral ou parcial na prestação desses serviços, conforme exige a Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal (COSIT) nº 55/2013. E, quanto às notas fiscais eletrônicas (nf-e) de fls. 1.118 a 1.417, vale ressaltar que estas não descrevem quaisquer vendas, mas apenas a devolução de mercadorias ou sua simples remessa (vide CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações), não tendo o contribuinte informado qualquer vinculação destas com o recebimento individualizado de suas receitas.

Tais fatos deixam claro a impossibilidade da escorreita identificação de cada uma das receitas e serviços prestados pela empresa, assim como a necessária aplicação, ao caso concreto, da hipótese prevista no § 1º, do art. 24, da Lei nº 9.249/95.

Quanto as alíquotas de incidência dos tributos de IRPJ e CSLL, estas estão previstas pelos arts. 541 e 542 do Decreto nº 3.000/99 (IRPJ) e art. 3º da Lei nº 7.689/88 (CSLL).

Registre-se que os cálculos explicados aqui estão demonstrados junto aos Anexo I a IV deste Relatório. No anexo I, fls. 1.556 a 1.578, estão transcritos, por períodos de apuração, os montantes de receita bruta do auditado (calculados pelo próprio às fls. 23 e 24 e confirmados pelas notas fiscais de fls. 25 a 898). Vale citar que no cômputo do faturamento do auditado não foram consideradas as NF-e de fls. 1.118 a 1.417, vez que, conforme já relatado, retratam apenas operações de devolução de bens ou saídas que não constituem receitas/vendas (vide CFOP).

Já o anexo II, fl. 1.579, traz o levantamento da base de cálculo e tributos incidentes sobre suas receitas. Ao Anexo III, fls. 1.580 a 1.583, são colacionados os montantes dos impostos e contribuições retidos em fonte por terceiros sobre os ganhos auferidos pela GEOBRASIL. Tais valores foram informados a Receita Federal pelas fontes pagadoras dos rendimentos do fiscalizado e foram abatidos dos montantes a serem constituídos nos presentes autos de infração. Já o Anexo IV, fls. 1.584 a 1.586, apresenta os montantes finais a serem lançados de ofício, quando abatidas as respectivas deduções (débitos confessados espontaneamente, valores porventura recolhidos...).

IV. IV-) DOS TRIBUTOS DEVIDOS DE PIS E COFINS

No tocante a apuração dos tributos devidos de PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), foram igualmente considerados, como receita bruta, os valores informados pelo contribuinte, fls. 23 e 24, e confirmados no talonário de emissão de suas notas fiscais, fls. 25 a 898. Conforme posto anteriormente, tais valores foram transcritos junto ao Anexo I deste relatório, fls. 1.556 a 1.578.

Sobre esses montantes houve a incidência das alíquotas de PIS e COFINS não-cumulativos, respectivamente, nos valores de 0,65% e 3,00%, nos moldes do que dispõem os arts. 4º, IV, e 8º da Lei nº 9.718/98 c/c os art. 8, II, da Lei 10.637/02 e art. 10, II, da Lei 10.833/03. Conforme explicado no item anterior, os cálculos mencionados estão demonstrados junto aos Anexos I a IV, de fls. 1.556 a 1.586.

IV. V DO DOLO E DAS MULTAS INCIDENTES

IV.V.a-) Do Dolo e das Multas Qualificadas

Determina o inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, que, nos casos de constituição de ofício de créditos tributários, deverá ser aplicada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de impostos ou contribuições não recolhidos ou confessados. Nesse contexto,

aduz o § 1º do mesmo artigo que o percentual da referida multa será duplicado quando restar caracterizada a adoção de conduta definida como fraude, conluio ou sonegação, nos termos informados pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No presente caso, diversas provas e indícios levam à conclusão de que o contribuinte adotou, durante os anos investigados, a conduta dolosa de procurar impedir o conhecimento pela Receita Federal (RFB) de suas atividades e do surgimento de suas obrigações tributárias. Citem-se:

- O procurador e contador do contribuinte desde pelo menos o ano de 2008 (vide procuração às fls. 19 e 20) afirma em declaração reduzida a termo que, à época dos fatos investigados, era responsável pela elaboração da contabilidade do auditado e de suas obrigações acessórias fiscais; e que a empresa adotou a conduta consciente e desperta de informar falsamente, a RFB, a inexistência de faturamento, já que objetivava se esquivar do pagamento dos tributos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e evitar uma possível fiscalização tributária, fls. 926 e 927.
- O contribuinte, mesmo exercendo intensa atividade empresarial ao longo dos anos de 2011, 2012 e 2013 - faturamento no período de aproximadamente R\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais) - reiterada e sistematicamente declarou a RFB não ter auferido quaisquer receitas neste período, fls. 1.483 a 1.543. Neste ponto, vale destacar que é sabido que erros ocorrem e se justificam ocasionalmente. No entanto, a reincidência ordenada - chegando a abranger 36 períodos de apuração consecutivos ao longo de três anos - descaracteriza, por óbvio, a natureza de mero equívoco destes atos, tornando claro o desígnio e a postura consciente do fiscalizado em impedir o conhecimento, pela autoridade fazendária, das discutidas obrigações tributárias;
- O contribuinte, no período em análise, não declarou a RFB a existência de quaisquer débitos tributários em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ou em qualquer outro instrumento legal de confissão de dívida, fls. 1.544 a 1.553;
- No período fiscalizado, mesmo sendo devedora de valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apurados nos presentes autos de infração em valores de principal aproximados de R\$ 3,5 (três e meio) milhões de reais, a empresa optou por não recolher aos cofres públicos quaisquer montantes desses tributos;

Ante o exposto, torna-se aplicável o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, vez que os indícios e provas referidas acima levam à conclusão, em tese, de que o contribuinte tenha praticado atos que se afiguram como sonegação (art.

71 da Lei nº 4.502/64), durante os anos de 2011 a 2013; tentando dolosamente impedir o conhecimento pela RFB do surgimento de obrigações tributárias em seu nome, assim como de suas circunstâncias materiais.

III. VI DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Declara o art. 135, III, da Lei nº 5.172/66, que sócios-gerentes são solidariamente responsáveis pelas dívidas tributárias da pessoa jurídica, quando agirem com infração à Lei, contrato social ou excesso de poderes.

No presente caso, o sócio-administrador do fiscalizado - sr. Humberto Amado Frassoni Verçosa, CPF nº 167.272.580-15 - é solidariamente responsável pelas dívidas tributárias apontadas aqui, vez que, conforme descrito no tópico “IV.V.a-) Do Dolo e das Multas Qualificadas”, adotou, reiteradamente, durante os anos de 2011 a 2013, conduta tipificada como crime contra a ordem tributária - art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/91 - prestando, em tese, declarações falsas a RFB, com vistas à eximir-se do pagamento de tributos. Neste ponto, vale ressaltar que o quadro de cotistas da empresa permaneceu inalterado desde sua constituição (04/2005) até a data presente, tendo possuído, como único sócio-administrador, o citado sr. Humberto Amado.

IV- DA AUTUAÇÃO

Por meio da lavratura dos presentes autos de infração, efetuou-se o lançamento dos créditos tributários devidos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em nome do fiscalizado, decorrentes das infrações descritas acima. Saliente-se, por fim, que este “Relatório Fiscal” e suas tabelas anexas são parte integrante e indissociável de referidos autos, os quais foram formalizados e estão sendo controlados no processo administrativo fiscal nº 10166720.504/2016-86.

A empresa fiscalizada foi cientificada dos lançamentos, por vista postal, conforme AR de fls. 1658, do qual não constou data de recebimento ou data da postagem, sendo carimbo da unidade de entrega datado 02/12/2016.

Por sua vez, a ciência do responsável solidário, Sr. Humberto Amado Frassoni Verçosa, CPF nº 167.272.580-5, também se deu por via postal, comprovada pelo AR de fls. 1659, com data de recebimento em 02/12/2016.

Em 10/01/2017, foi procedida à juntada aos autos da impugnação da empresa de fls. 1661/1696, encaminhada, por via postal, com data de postagem ilegível conforme envelope de fls. 1702/1703, na qual argumenta, em síntese:

1. a nulidade do procedimento fiscal:

a. por ausência de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal nos autos do processo, porque não lhe teria sido dada ciência de referido termo, e por falta de comprovação de ter sido o Auditor-Fiscal designado para a lavratura do Auto de Infração;

b. por supressão do direito de recolhimento espontâneo com multa de mora (20%), conforme estatuído no art. 909 do RIR/99, segundo o qual, no termo de início, cientificado em 16/01/2015, deveria o Auditor-Fiscal ter intimado a contribuinte a extinguir o crédito tributário até 05/02/2015;

2. a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 2011, tendo em conta:

a. a existência de recolhimentos antecipados (cf. Anexo III elaborado pela fiscalização, e fls. 1580/1583 do processo, em valores superiores a R\$ 850.000,00); e

b. falta de comprovação de dolo, fraude ou simulação, na medida em que a falta de recolhimento de tributos, apurados mediante critérios de arbitramento, não caracterizaria dolo, fraude ou simulação;

3. a insubsistência do arbitramento, porque a fiscalizada teria o direito de apresentar provas e documentos até a data da impugnação;

4. contradita a acusação, dizendo que teria apresentado documentos à autoridade fiscal no curso do procedimento fiscal, conforme fls. 25/898 e 1118/1417, e que tais documentos comprovariam os serviços prestados e os custos diretos. Em suas palavras:

É bom de dizer que os cálculos constantes dos ANEXOS I a IV dos autos, montados pela autoridade lançadora, só foram possíveis elaborar porque A IMPUGNANTE ENTREGOU A ELE os documentos de fls. 25 a 898, além dos de fls. 1118 a 1417, que sequer foram COMPUTADOS. Então, porque afirmar que os documentos fiscais não foram entregues ? Porque isso ? Ao afirmar tanto está havendo justiça fiscal ? respeito ao cidadão ? Em que a sociedade se beneficia com esta alteração de verdade ?

[...]

Quanto aos livros contábeis, realmente em um primeiro momento durante os trabalhos da autoridade fiscal, eles apresentavam-se desatualizados, porém, foi prometido pelo contador, representante da empresa, fazer a entrega da escrituração completa em 15/12/2016, porém, antes da conclusão dos trabalhos contábeis, recebeu os autos de infração em 02/12/2016.

5. em observância ao devido processo legal e ao direito de defesa, requer a conversão do julgamento em diligência, para que se proceda à análise da escrituração contábil e fiscal ora apresentada, na medida em que:

- a) o lançamento definitivo só ocorre após o julgamento da impugnação tempestivamente apresentada;
- b) não houve lucro real tributável;
- c) o arbitramento não tem caráter punitivo, e só deve ser usado quando esgotados os meios para resolução quanto ao débito fiscal;

Como visto do DOC. 2, anexo, a Impugnante junta sua escrita contábil e fiscal, consubstanciados no livro Diário e Razão dos exercícios de 2011 a 2013, acompanhados dos Respektivos Balanços Gerais e Demonstrações de Resultados de Exercícios, além do livro de apuração do Lucro Real, produzindo, assim, as provas na forma do art. 15 do PAF.

No presente caso, segundo as provas apresentadas no prazo para Impugnação, é apresentada a regularização da escrita contábil, por onde se apura o montante tributável de acordo com as determinações do Regulamento do Imposto de Renda. A Impugnante reconheceu o equívoco e forneceu os demais elementos de investigação que tornam possível a descoberta da verdade material, ainda que na fase de impugnação do lançamento.

A legislação tributária permite o arbitramento do lucro somente quando a escrituração contábil se apresenta inútil para os fins de apuração do lucro real. [...]

O fato de a empresa ter excedido o prazo legal concedido, antes do encerramento da ação fiscal, para suprir as omissões e regularizar a contabilidade, não se sobrepõe ao direito, legalmente assegurado, de avaliação contraditória, ainda na via administrativa. Assim vem decidindo o Judiciário brasileiro.

O fisco deve buscar sempre aproximar-se da realidade econômica da matéria tributável, valendo-se dos meios de pesquisa ao seu alcance. Somente quando restarem eliminadas todas as possibilidades de descoberta direta da base real do tributo, legitima-se o arbitramento. Caso a Impugnante impugne o lançamento, corrigindo os vícios encontrados pela fiscalização e apresentando as declarações de rendimentos exigidas, a autoridade julgadora administrativa deve apreciar os documentos, a fim de verificar se têm valor probatório, se condizem com as determinações legais e o montante tributável apurado está correto, em sede de Diligência fiscal.

O lançamento, por certo, é ato singular, não se confundindo com o procedimento administrativo, embora algumas vezes seja precedido de atos preparatórios; o art. 148 do CTN, contudo, não encerra a possibilidade

de prova em contrário no momento de formação do lançamento; o legislador estendeu a garantia do contraditório também à ocasião posterior ao arbitramento. Este é o espírito do dispositivo, quando estabelece: “ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Nos Julgamentos, a documentação submetida à análise dos Julgadores, não pode ser desconsiderada, não se efetivando o contraditório, o que retira o substrato de legitimidade do ato de lançamento.

Finalmente, é de se entender reparável o lançamento feito pelo critério de ARBITRAMENTO, pois, na fase Impugnatória, como reza o art. 15, do Decreto nº 70.235/72, é direito sagrado do defendente apresentar documentos e provas, razão maior que a leva a solicitar seja o JULGAMENTO CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA.

Colaciona jurisprudência em favor da tese (RESP nº 835.845)6. a ocorrência de erros de cálculos reputados grosseiros na apuração do lucro arbitrado, com a desconsideração dos custos incorridos nas obras de construção, conservação e manutenção de poços artesianos e de aquedutos, comprovados mediante as notas fiscais de fls. 1118/1417, e a aplicação de coeficiente de arbitramento superior a 8% previsto na lei nº 9.249, de 1995;

a. contradita a acusação, dizendo que teria comprovado que à exceção do serviço de assessoria de análise de água, todos os serviços prestados teriam o emprego de material, conforme simples cotejo das notas fiscais de serviços e notas de simples remessa de materiais, coincidentes em data e nome do cliente;

7. a ilegitimidade da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício;
8. o caráter confiscatório, desproporcional e irracional da multa qualificada de 150%, já reconhecido pelo STF em Repercussão Geral, no RE 640.452;
9. o arbitramento dos lucros, sendo um método indireto de aferição do lucro não caracterizaria o dolo, fraude ou simulação;
10. a autoridade fiscal não teria apontado ou descrito, de forma jurídica, prática delituosa, material ou ideológica, enquadrável nos pressupostos legais dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Em suas palavras:

Não estando materializado nos autos que a Impugnante praticou ação dolosa com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, visando excluir ou modificar suas características para suprimir os tributos devidos, não se justifica a exasperação.

A omissão, mesmo que procedente fosse o lançamento, estabelecida com base em presunção, ARBITRADA (art. 530 RIR/99), exatamente por ser uma

presunção, não autoriza concluir juridicamente, por si só, evidente intuito de fraude.

[...]

No caso presente, o fisco solicitou as notas fiscais de serviços prestados, a Impugnante as entregou de pronto. A autoridade fiscal as examinou, fez o lançamento, e nada constatou quanto a adulteração ou fraude que pudesse suprimir ou reduzir tributos. Não houve falsidade material ou ideológica.

A fraude descrita na lei 4.502/64. portanto, incide sobre casos onde comprovadamente o contribuinte adulterou ou falsificou documentos. Isso porque o art. 72 trata sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Logo, a fraude deve ser a ação ou omissão que vise lesar o fato gerador - FG, no caso concreto, os documentos fiscais que ensejam tributos.

[...]

Não há contradição, a peça fiscal combatida, de pobreza jurídica franciscana, não traz, não descreve, qualquer conduta típica que possa vir a caracterizar dolo, fraude ou sonegação. Aliás, as Notas Fiscais de prestações de serviços, foram livremente entregues pela Impugnante à autoridade fiscalizadora de tributos, não houve apreensão, demonstrando assim cooperação e lealdade para com o Fisco.

Assim, constatado que o lançamento de ofício se verificou exclusivamente com base em ARBITRAMENTO, espécie de presunção, método impotente a comprovar dolo, fraude ou sonegação, impõe-se, na eventualidade de restar qualquer valor de principal, seja a multa reduzida para 75%, sem prejuízo de que, como verificada a repercussão geral da material, por essas competentes autoridades julgadoras, impõe-se, adicionalmente, a aplicação do disposto na PORTARIA CARF 01/2012, que determina o sobrestamento do julgamento até que a matéria seja definitivamente apreciada pelo nosso SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Colaciona jurisprudência judicial e administrativa em favor de seu entendimento.

11. quanto à tributação reflexa de PIS e Cofins, protesta por terem sido efetuados os cálculos sem o diferimento permitido para o caso de contratação com órgãos públicos da administração direta, indireta e autarquias;

Requer, por fim, pela apresentação de provas adicionais e complementação da defesa.

Segundo, despacho da autoridade fiscal os sujeitos passivos solidários teriam sido cientificados em 02/12/2016 – fls. 1705.

O órgão preparador atestou a tempestividade da impugnação da pessoa jurídica, apresentada em 10/01/2017, declarou a revelia do responsável solidário – fls. 1714, e encaminhou o processo a julgamento em 16/02/2017.

O processo foi distribuído à DRJ Ribeirão Preto/SP em 07/03/2017.

Em 06 e 12/04/2017, novos termos de solicitação de juntada de documentos (fls. 1717 e 1735), encaminhados por via postal em 16/01/2017 (data da postagem constante do envelope de fls. 2263), com a apresentação de documentação pela Impugnante – fls. 1719/1734 e 1737/2264, e ainda a impugnação do responsável solidário Humberto Amado Frassoni Verçosa de fls. 2265/2301.

A representação fiscal para fins penais foi formalizada no processo administrativo nº 10166.726982/2016-08.

Em primeira instância, a DRJ julgou improcedente a impugnação da contribuinte ora Recorrente e deixou de analisar a impugnação apresentada pelo Sr. Humberto Verçosa por ser intempestiva.

Quanto à impugnação da contribuinte ora Recorrente, a DRJ entendeu rejeitar a preliminar de nulidade por ausência de TDPF, rejeitar a preliminar de decadência, por entender ser aplicável o art. 173, I do CTN. Quanto ao mérito da exigência, entendeu ser correto o arbitramento do lucro e afastou a pretensão da Recorrente de ver cancelada a autuação por arbitramento diante da apresentação da escrituração fiscal com sua impugnação. Por fim, entendeu ser cabível a qualificação da multa de ofício e a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

- (i) Nulidade da decisão recorrida
 - a. Por ignorar a juntada de escrituração fiscal em sede de impugnação;
 - b. Não conhecer da impugnação apresentada pelo Sr. Humberto Amado Frassoni Verçosa, que sempre segundo a Recorrente, teria sido apresentada de forma tempestiva.
- (ii) Nulidade do procedimento fiscal por ausência de TDPF;
- (iii) Decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2011 pela aplicação da norma prevista no art. 150, § 4º do CTN;
- (iv) Nulidade do auto de infração por suprimir o direito da Recorrente ao pagamento espontâneo com aplicação da multa no percentual de 20%;
- (v) Improcedência do arbitramento
 - a. Por ter apresentado notas fiscais no curso do procedimento de fiscalização;

- b. Por ter instruído a sua impugnação com a sua escrituração contábil;
- c. Desconsideração dos custos incorridos pela Recorrente;
- d. Necessária aplicação do percentual de presunção de 8%, diante da prestação de serviços impuros com fornecimento de mercadoria;
- (vi) Improcedência da qualificação da multa de ofício
 - a. Por ausência de conduta dolosa de fraude, sonegação ou conluio;
 - b. Porque o arbitramento não legitimaria a qualificação da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 14
 - c. Porque a multa qualificada se revestiria de natureza confiscatória
- (vii) Inaplicabilidade de juros de mora sobre multa de ofício
- (viii) Erro na apuração das contribuições ao PIS e Cofins, porque os cálculos teriam sido sem o diferimento permitido para as obras de construção contratadas por órgãos públicos da administração direta, indireta e autarquias.

O responsável Sr. Humberto Verçosa não interpôs recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário interposto pela Contribuinte é tempestivo. Já o interessado Sr. Humberto Verçosa não interpôs recurso voluntário.

Analisando as razões recursais constantes do recurso voluntário interposto pela Contribuinte, nota-se um arrazoado sobre o não conhecimento da impugnação apresentada pelo responsável solidário Sr. Humberto Verçosa, que foi considerada intempestiva pela DRJ.

Entendo que esse arrazoado não deve ser conhecido, porque a Recorrente não tem legitimidade para questionar a responsabilidade de terceiros, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 172.

Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito

tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A verdade é que a Recorrente carece de interesse de agir recursal para se insurgir contra a parte da decisão recorrida que deixou de conhecer da impugnação apresentada por responsável solidário em razão da intempestividade.

Dessa forma, não se conhece do recurso voluntário na parte em que trata da tempestividade da impugnação apresentada. Passa-se a analisar as demais razões recursais.

1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A Recorrente suscita preliminar de nulidade do acórdão recorrido, argumentando que a Turma Julgadora *a quo* teria: (i) ignorado a juntada de escrituração fiscal em sede de impugnação; e (ii) deixado de conhecer da impugnação apresentada pelo Sr. Humberto Amado Frassoni Verçosa, que sempre segundo a Recorrente, teria sido apresentada de forma tempestiva.

Como já manifestado linhas acima, a Recorrente não tem legitimidade para questionar a tempestividade da impugnação apresentada pelo responsável solidário. De qualquer forma, ainda que assim não fosse, não haveria que se falar em nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de direito de defesa, uma vez que os documentos constantes dos autos do presente processo revelam o acerto da decisão recorrida ao não conhecer da impugnação do responsável solidário.

Isso porque o Sr. Humberto Amado Frassoni Verçosa foi cientificado do auto de infração em 02/12/2016 (fls. 1659), tendo apresentado a sua impugnação em 16/01/2017 (data da postagem constante do envelope de fls. 2263), ou seja, após o decurso do prazo de trinta dias previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.

Quanto à alegação de que a Turma Julgadora *a quo* teria ignorado a escrituração fiscal apresentada pela Recorrente em sede de impugnação, melhor sorte não lhe assiste. Isso porque, o acórdão é norteado pelo entendimento segundo o qual a apresentação da escrituração fiscal após a lavratura dos autos de infração não é suficiente para afastar o lançamento tributário. Isso fica bastante claro na parte na qual o voto condutor cita a Súmula CARF nº 59, que será novamente adotada neste voto quando do exame do mérito da exigência.

Dessa forma, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta do exame de provas, pois as provas que a Recorrente pretendia ver analisadas (escrituração apreendida em sede de impugnação) não tinham o condão de afastar o arbitramento do lucro na apuração do IRPJ e reflexos.

Assim se diz, porque o acórdão recorrido está amparado por farta jurisprudência administrativa, inclusive sumulada no âmbito deste Conselho e com efeito vinculante no âmbito da administração tributária federal, que inclui o órgão julgador *a quo*.

Por essas razões, entendo que deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

2 PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

A Recorrente suscita a nulidade do procedimento de fiscalização por ausência de TDPF.

Essa questão foi adequadamente resolvida pela DRJ, nos seguintes termos.

Apesar dos protestos da defesa, não há qualquer falha procedimental a afetar a fiscalização sob apreciação.

Constaram regularmente do Termo de Início de Procedimento Fiscal – fls. 02/04, o nº do TDPF (01.1.01.00-2015-00067-0), assim como correspondente código de acesso (12469178), e as seguintes observações adicionais:

O contribuinte poderá verificar a regularidade do Mandado de Procedimento Fiscal ensejador da presente ação, assim como ter ciência de seus termos, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, utilizando a opção “/Empresa/Serviços para Empresa/Cobrança e Fiscalização/Consulta Mandado de Procedimento Fiscal - MPF/TDPF”, através do código de acesso n.º 12469178, ou diretamente no endereço eletrônico:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/default.asp>

Se porventura os representantes da pessoa jurídica fiscalizada deixaram de acessar o TDPF que se encontrava disponível eletronicamente, não se pode atribuir tal falha ao órgão ou ao Auditor-Fiscal designado para o feito. Assim, não se confirmam as alegações de que a contribuinte não teria tido ciência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização – TDPF -F, ou de que o Auditor-Fiscal não teria amparo para realizar atos que integram as atribuições do cargo por ele exercido.

Ademais, conforme farta jurisprudência administrativa, o MPF/TDPF é mero instrumento de controle interno das atividades da RFB, não tendo o condão de afetar a validade de lançamento efetuado pela autoridade competente, nos limites de sua atribuição legal. Vejam-se as ementas de recentes julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Nº Acórdão 1401-001.817 Data da Sessão 21/03/2017 Relator(a) LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. Recurso Especial negado.

Nº Acórdão 1302-002.090 Data da Sessão 10/04/2017 Relator(a) MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercitar com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se qualquer alegação de nulidade relacionada à emissão, prorrogação ou alteração do MPF.

Nº Acórdão 3201-002.609 Data da Sessão 28/03/2017 Relator(a) JOSE LUIZ FEISTAUER DE OLIVEIRA NORMAS PROCESSUAIS. AUSÊNCIA DE MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de ato administrativo de caráter gerencial. O mandado de procedimento fiscal, por ser medida disciplinadora visando a administração dos trabalhos de fiscalização, não pode sobrepor-se ao que dispõe o CTN acerca do lançamento tributário, bem como aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

Como se observa, são duas as razões pelas quais a preliminar de nulidade deve ser rejeitada: (i) a TDPF foi regularmente emitido e colocado à disposição da ora Recorrente para consulta; e (ii) eventuais irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do TDPF não acarretam a nulidade do lançamento, assim como ocorre com o MPF.

Dessa forma, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

3 PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A Recorrente defende a extinção do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2011 em razão da decadência.

Antes de prosseguir com o exame, deve-se dizer que a Recorrente tomou ciência dos autos de infração no dia 17/12/2016 e os fatos geradores ocorreram nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

Portanto, não há maiores dúvidas sobre a não ocorrência de decadência nos anos-calendário de 2012 e 2013. Da mesma forma, dúvidas não pairam sobre os créditos relativos a fatos geradores de IRPJ e CSLL do último trimestre de 2011 e PIS e Cofins incidentes no mês de dezembro daquele ano.

A dúvida interpretativa recai sobre os créditos de IRPJ e CSLL relativos aos três primeiros trimestres de 2011 e PIS e Cofins dos meses de janeiro a novembro de 2011, razão pela qual é pertinente a análise da regra aplicável para contagem da decadência. Enquanto a Recorrente defende a aplicação da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, a Autoridade Fiscal e a DRJ entenderam ser aplicável a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.

A Recorrente defende que não haveria que se falar em dolo, uma vez que o lançamento foi baseado em notas fiscais fornecidas ao Fisco pela Recorrente e defende que as retenções na fonte deveriam ser reconhecidas como pagamento antecipado, nos termos da Súmula CARF nº 99.

A princípio, seria necessária a confirmação das retenções em sede de diligência. No entanto, entendo que esta providência se torna prescindível diante da presença de dolo que atrai a aplicação do art. 173, I do CTN.

Como irá se analisar mais adiante, em tópico específico para exame da qualificação da multa de ofício, entendo que está caracterizado o dolo da Recorrente a partir da “conduta consciente e desperta de informar falsamente, a RFB, a inexistência de faturamento, já que objetivava se esquivar do pagamento dos tributos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e evitar uma possível fiscalização tributária”.

Deve-se destacar que não se trata de uma simples omissão de receita, mas de práticas reiteradas constatadas ao longo dos três anos-calendário fiscalizados.

A vontade consciente de não confessar e pagar tributos, está bem evidenciada no seguinte excerto do TVF:

Para tanto, informou reiterada e sistematicamente a Receita Federal, através das Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), não ter auferido quaisquer receitas provenientes de suas atividades, fls. 1.483 a 1.543.

Da mesma forma, durante esse tempo, não recolheu aos cofres públicos quaisquer valores daqueles tributos ou ainda confessou sua existência em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ou em qualquer outro instrumento legal de confissão de dívida, fls. 1.544 a 1.553.

(...)Quando indagado a razão de ter adotado tal comportamento – declarar falsamente a RFB não ter auferido quaisquer receitas durante os anos pesquisados –, o contador e procurador do auditado, em depoimento reduzido a termo, informou que figurava na condição de contador e responsável pela elaboração de todas as obrigações acessórias da empresa desde 2011, e que esta tinha ciência dos encargos tributários decorrentes de seus atos mercantis, mas que optou por não informá-los à Receita Federal, pois não poderia solvê-los e objetivava não se sujeitar a uma possível fiscalização, fls. 92 6 e 92 7, itens 01 a 09.

Dessa forma, estando caracterizado o dolo, não há que se falar em aplicação do art. 150, § 4º do CTN, razão pela qual está correta a Autoridade Fiscal e a decisão recorrida ao adotarem a regra prevista no art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

Por essas razões, entendo que deve ser rejeitada a preliminar de decadência.

4 PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

A Recorrente argumenta, ainda, que o lançamento seria nulo por não lhe ter sido concedido o direito de recolher os tributos devidos com aplicação de multa no percentual de 20%. Entende que, dessa forma, teria sido violada a norma prevista no art. 47 da Lei nº 9.430/1996 (art. 909 do RIR/99).

Ocorre que a norma invocada pela Recorrente é absolutamente inaplicável no caso dos autos do presente processo, uma vez que não se trata de tributo já declarada e não recolhido, não sendo cabível a aplicação de multa de mora, mas a multa de ofício prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996.

Ademais disso, não há que se falar em exclusão de responsabilidade por infrações após o início do procedimento de fiscalização, nos termos do que dispõe o art. 138, parágrafo único do CTN.

Por essas razões, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração.

5 MÉRITO – ARBITRAMENTO

Quanto ao mérito da exigência, a Recorrente aduz que o arbitramento deve ser afastado, porque: (i) apresentou notas fiscais no curso do procedimento de fiscalização; (ii) instruiu a sua impugnação com a sua escrituração contábil.

Também argumenta que a Autoridade fiscal não levou em consideração os custos incorridos pela Recorrente e a necessária aplicação do percentual de presunção de 8%.

Conforme ao que se recorda, a Recorrente foi intimada e reintimada a apresentar escrituração contábil e fiscal no curso do procedimento de fiscalização. A própria Recorrente reconhece em seu recurso que não apresentou a sua escrituração no curso do procedimento de fiscalização, deixando para fazê-lo, somente, em sede de impugnação.

Depreende-se dos autos do presente processo que a Recorrente foi intimada a apresentar os livros contábeis Diário e Razão e os arquivos digitais contendo a escrituração contábil da empresa em 16/01/2015. Entre o Termo de Início de Procedimento Fiscal (16/01/2015) e a ciência da lavratura do auto de infração (17/12/2016) foram emitidos diversos termos de reintimação fiscal para apresentação da escrituração contábil e fiscal.

A Recorrente teve tempo mais do que razoável para apresentação da sua escrituração no curso do procedimento de fiscalização e é fato incontroverso a sua não apresentação.

A circunstância de ter apresentado cópias das notas fiscais que serviram como base para apuração das receitas tributáveis não tem o condão de afastar a hipótese de arbitramento que se configurou com a falta de entrega de escrituração contábil e fiscal.

Quanto à pretensão da Recorrente de ver o arbitramento afastado em razão da apresentação da escrituração em sede de impugnação, deve-se dizer que o alegado direito não deve ser reconhecido.

Conforme bem destacado pela DRJ, este Conselho possui entendimento consolidado no sentido de que a apresentação da escrituração fiscal no curso do procedimento de fiscalização não é suficiente para afastar o lançamento com base no lucro arbitrado.

É o que se depreende do enunciado da Súmula CARF nº 59, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 59

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 29/11/2010

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por essas razões, não merece prosperar o recurso voluntário, devendo ser mantido o arbitramento.

Melhor sorte não assiste a Recorrente quando questiona o fato de não terem sido considerados custos por ela incorridos. A alegação não merece ser acolhida porque não se trata de apuração com base no lucro real, mas com base no lucro arbitrado, mediante aplicação de percentual estabelecido em lei sobre a receita bruta conhecida do contribuinte. Ou seja, o lucro é arbitrado com base em percentuais de presunção acrescidos de 20% e, por essa razão, não são admitidas as deduções próprias da apuração pelo regime do Lucro Real. Esse ponto foi abordado pela DRJ.

Oportuno que se diga que esses coeficientes aplicados para a determinação do lucro arbitrado já pressupõem um coeficiente para o custo da atividade. In casu, os coeficientes de 38,40% e de 32% para a determinação, respectivamente, do Lucro Arbitrado e da Base de Cálculo Arbitrada da CSLL, conforme Anexo II do Relatório Fiscal – fls. 1579, indiretamente fixam um custo para a atividade de 61,6% e 68%. Nesse contexto, completamente descabida a argumentação de erro de cálculo por descon sideração dos custos incorridos.

Por fim, a Recorrente questiona a aplicação do percentual de presunção, entendendo que seria cabível o coeficiente de 8%. Isso porque, defende que os serviços prestados envolveriam o fornecimento de materiais.

Quanto a esse ponto, a DRJ assim se posicionou.

Quanto aos coeficientes de determinação do lucro arbitrado, por atividade, releva notar que a pessoa jurídica foi intimada não apenas a apresentar as notas fiscais, mas também os contratos de prestação de serviços no período fiscalizado, de forma a viabilizar a identificação da atividade de fato desempenhada pela empresa (termos de intimação e reintimação de fls. 1115/1116 e 1477/1478, com ciência em 25/08 e 22/09/2016 (AR de fls. 1117 e 1479).

A fiscalizada foi informada durante o procedimento de que não abrangiam os períodos fiscalizados os contratos apresentados, celebrados com a Companhia de Saneamento Ambiental do Distrito Federal/DF – CAESB e com a Saneamento de Goiás S.A. – SANEAGO, datados de 30/12/2013; 08 e 28/07/2014; 12/01 e 13/03/2015.

Constou também das intimações que deveria ser apresentada uma descrição individualizada, por nota fiscal emitida, da natureza e teor dos serviços prestados pela empresa entre 2011 e 2013, acompanhada de indicação e descrição dos materiais porventura fornecidos em sua execução, além de quaisquer elementos de prova (contratos, acordos, termos, editais, propostas, aditivos etc.) que subsidiassem tais informações.

Diante da descrição genérica contida nas notas fiscais e novamente da completa inércia da fiscalizada em produzir as provas hábeis acerca da atividade desempenhada pela empresa, assim como, da amplitude das atividades definidas no contrato social, cumpre validar o procedimento adotado pela autoridade fiscal de, comprovada omissão de receitas, aplicar o maior coeficiente para determinação do lucro arbitrado.

Dessa forma, diante da impossibilidade de identificação a que se refere a receita omitida, entendo ser aplicável o art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

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

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a

que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

Por essas razões, não merece provimento o recurso voluntário.

6 DIFERIMENTO DE RECEITAS – APURAÇÃO DE PIS E COFINS

A Recorrente, em breve arrazoadado, alega que a Autoridade Fiscal deveria ter levado em consideração o diferimento permitido para os casos de contratação com órgãos públicos.

Em primeiro lugar, deve-se dizer que o diferimento previsto no art. 7º da Lei nº 9.718/1998 não pode ser confundido do isenção. Isso significa que uma vez configurada a hipótese legal, o pagamento não está dispensado, mas diferido para momento posterior, quando do recebimento do preço.

Ademais disso, cabia à Recorrente demonstrar sobre quais receitas teria direito ao diferimento, discriminando os contratos e momento do recebimento do preço. Ao contrário disso, a Recorrente se limitou a trazer alegações genéricas, desprovidas de qualquer contextualização com o caso concreto que aqui se examina.

Por essas razões, o recurso voluntário não merece provimento quanto a esse ponto.

7 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente insurge-se contra a aplicação da multa de ofício qualificada, com base nos seguintes argumentos: (i) ausência de conduta dolosa de fraude, sonegação ou conluio; (ii) o arbitramento não legitimaria a qualificação da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 14; (iii) a multa qualificada se revestiria de natureza confiscatória.

Conforme já adiantado linhas acima, quando do exame da decadência, o recurso voluntário não merece prosperar quanto às alegações relacionadas ausência de dolo. Entendo que ao contrário do que aduz a Recorrente, a presença de dolo está muito bem evidenciada com base em práticas reiteradas de omissão total das receitas auferidas nos anos-calendário de 2011 a 2013.

A conduta recalcitrante demonstrada pela Recorrente ao não responder de forma adequada os termos de intimação e reintimação fiscal, em que pese consista em fato gerador de multa agravada - que não foi aqui aplicada diante da adoção da apuração do lucro arbitrado – reforça a caracterização do intuito doloso das condutas praticadas pela Recorrente, com o propósito de omitir receitas.

Nesse sentido, merece destaque o fato de que a prática reiterada que perdurou por todo o período fiscalizado (anos-calendário 2011 a 2013) afasta qualquer alegação no sentido de que se trataria de mera omissão de receitas, não sendo aplicável a Súmula CARF nº 14, uma vez que resta caracterizado o evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Como bem destacado no v. acórdão recorrido.

De outro lado, a multa foi qualificada pela verificação de conduta dolosa, porque a contribuinte não demonstrou em DIPJ ou Dacon as bases de cálculo do imposto e das contribuições ora exigidos ex-officio, não constituiu em DCTF ou pagou qualquer valor dos tributos devidos sobre as receitas auferidas e regularmente comprovadas nas notas fiscais apresentadas. Registre-se que como essa conduta omissiva perdurou durante todo o período fiscalizado, de janeiro de 2011 a dezembro de 2013, caracterizada está a omissão dolosa, tendente a ocultar do conhecimento das autoridades fiscais a ocorrência dos fatos geradores, mediante a falta de apresentação de informações obrigatórias ao Fisco Federal.

No direito tributário penal, é possível reconhecer dois tipos de conduta e, conseqüentemente, de ilícitos fiscais: aqueles decorrentes de erro, aos quais deve ser aplicada a multa de ofício de 75%, e aqueles decorrentes de dolo, apenados com a multa de ofício qualificada de 150%. E assim sendo, como não se pode admitir que uma omissão tão expressiva das receitas comprovadamente auferidas na atividade da empresa seja decorrente de mero erro, então, não se vislumbra possível a descaracterização da conduta dolosa da empresa autuada.

Oportuno também prestigiar, no trabalho investigativo da fiscalização, a caracterização do dolo e da consciência da ilicitude pelos responsáveis:

- O procurador e contador do contribuinte desde pelo menos o ano de 2008 (vide procuração às fls. 19 e 20) afirma em declaração reduzida a termo que, à época dos fatos investigados, era responsável pela elaboração da contabilidade do auditado e de suas obrigações acessórias fiscais; e que a empresa adotou a conduta consciente e desperta de informar falsamente, a RFB, a inexistência de faturamento, já que objetivava se esquivar do pagamento dos tributos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e evitar uma possível fiscalização tributária, fls. 926 e 927.
- O contribuinte, mesmo exercendo intensa atividade empresarial ao longo dos anos de 2011, 2012 e 2013 - faturamento no período de aproximadamente R\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais) - reiterada e sistematicamente declarou a RFB não ter auferido quaisquer receitas neste período, fls. 1.483 a 1.543. Neste ponto, vale destacar que é sabido que erros ocorrem e se justificam ocasionalmente. No entanto, a reincidência ordenada - chegando a abranger 36 períodos de apuração consecutivos ao longo de três anos - descaracteriza, por óbvio, a natureza de mero equívoco destes atos, tornando claro o desígnio e a postura

consciente do fiscalizado em impedir o conhecimento, pela autoridade fazendária, das discutidas obrigações tributárias;

- O contribuinte, no período em análise, não declarou a RFB a existência de quaisquer débitos tributários em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ou em qualquer outro instrumento legal de confissão de dívida, fls. 1.544 a 1.553;
- No período fiscalizado, mesmo sendo devedora de valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apurados nos presentes autos de infração em valores de principal aproximados de R\$ 3,5 (três e meio) milhões de reais, a empresa optou por não recolher aos cofres públicos quaisquer montantes desses tributos;

Relevante anotar ainda que a apresentação das notas fiscais, no âmbito de procedimento fiscal, em atendimento de intimações, não tem o condão de descaracterizar a conduta omissiva e dolosa adotada pela fiscalizada durante todo o período fiscalizado (2011 a 2013) em que nenhuma informação foi prestada às autoridades fiscais acerca da ocorrência dos fatos geradores, não houve constituição de crédito tributário devido em DCTF, e nem pagamento dos impostos e contribuições devidos.

Por fim, quanto ao alegado efeito confiscatório da multa qualificada, é certo que este Conselho não é competente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Embora já tenha me manifestado no sentido de entender ser possível acolher as alegações quanto ao efeito confiscatório da multa de ofício, em razão da tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral (Tema 863), ao julgar o RE 736.090.

Ocorre que este colegiado firmou entendimento no sentido de que nestes casos caberia aplicar, de ofício, as disposições do art. 14, da Lei nº 14.689/2023 e art. 106, II “c” do CTN.

Assim se diz, porque a Lei nº 14.689/2023 reduziu a multa qualificada para o patamar de 100% e criou uma nova multa no percentual de 150% para situações que envolvem reincidência. Dessa forma, por se tratar de fato não definitivamente julgado, a Recorrente teria direito aos benefícios da retroatividade benigna, nos termos do já citado art. 106, II, “c” do CTN.

Dessa forma, é cabível a redução da multa para o limite de 100%.

8 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Por fim, a Recorrente contesta a incidência de juros de mora sobre multa de ofício. A sua pretensão encontra obstáculo na Súmula CARF nº 108, cujo enunciado assim dispõe:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, mais não é preciso dizer para negar provimento ao recurso voluntário com relação a esse particular aspecto.

9 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e a arguição de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e, de ofício, reduzir a 100% (cem por cento) o percentual da multa aplicada.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto