



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10315.720177/2014-40
ACÓRDÃO	1001-004.082 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXODO CONSTRUTORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

A eventual irregularidade na emissão ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não enseja nulidade do lançamento, nos termos da Súmula CARF nº 171, quando comprovada a ciência do contribuinte e a validade do procedimento fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não há cerceamento de defesa quando os documentos utilizados pela fiscalização constam dos autos ou são públicos, especialmente aqueles extraídos de portais de transparência de entes federados, que gozam de presunção de veracidade.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

A inclusão de sócio ou administrador no polo passivo encontra amparo nos arts. 124 e 135, III, do CTN, não se tratando de desconsideração da personalidade jurídica, mas de atribuição legal de responsabilidade por atos dolosos praticados com infração de lei.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Demonstrada a ausência de apresentação de documentos contábeis e fiscais requisitados, impõe-se o arbitramento do lucro nos termos da legislação.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO REGULAR. IRRELEVÂNCIA DE ALEGAÇÃO. Excluída a empresa do regime do Simples Nacional com efeitos anteriores ao período fiscalizado, inaplicável a sistemática de tributação simplificada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO PELA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Caracterizado o dolo na omissão de receitas e na prestação de declarações falsas, mantém-se a qualificação da multa. Todavia, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, para reduzir o percentual de 150% para 100%, conforme nova redação do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96, dada pela Lei nº 14.689/2023.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DOLO CONFIGURADO. Evidenciado o dolo do sujeito passivo, afasta-se a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, devendo o prazo decadencial observar o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna, bem como para afastar o agravamento da multa.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relator

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Claudia Borges de Oliveira, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ALEXANDRO DA SILVA PEREIRA, na qualidade de responsável solidário, contra decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – DRJ/RPO, que julgou improcedente a impugnação apresentada

em face dos Autos de Infração lavrados para exigência de IRPJ, referentes ao período de apuração de 01/01/2009 a 31/12/2011.

O procedimento fiscal teve início a partir da análise das informações econômico-fiscais apresentadas pela contribuinte, oportunidade em que a autoridade fiscal verificou inconsistências e lavrou os correspondentes Autos de Infração, consoante informações abaixo colacionadas:

“7 – DAS RECEITAS IDENTIFICADAS NA FISCALIZAÇÃO

No curso da presente ação fiscal foram identificadas receitas auferidas pelo sujeito passivo nos valores já indicados no item 3 deste relatório, com base nas nas informações colhidas do portal da Transparência do sítio do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, tais como: valores pagos, data dos pagamentos, número dos processos de pagamento, número dos processos de empenhos, descrição do serviço prestado e nome dos órgão municipais.

Confrontando tais receitas com a informações prestadas através de sua Declaração Anual do Simples Nacional - DASN, quanto a não realização de atividades operacionais, não operacionais ou patrimoniais no período de 01/01/2009 à 31/12/2010, aliada a inexistência de declaração para o período de 01/01/2011 à 31/12/2011, fica claramente demonstrado o dolo do sujeito passivo na omissão de receitas ao fisco federal e consequentemente na sonegação tributária, conforme definição contida no art.71 da Lei n.º 4.502/64

8 – DOS TRIBUTOS DEVIDOS

Ao adimplir os contratos firmados com os Municípios Cearenses indicados no item 3 do presente relatório fiscal, através da efetiva prestação dos serviços contratados e emissão de Notas Fiscais e Recibos, o sujeito passivo praticou fatos geradores de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil – RFB, conforme art.116 da Lei 5.176/1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Ao realizar as situações materiais descritas pelo legislador como aptas a fazer surgir as respectivas obrigações tributárias e consequentemente criar a relações jurídico-tributárias correspondentes, o citado sujeito passivo assume a condição de sujeito passivo da respectiva obrigação e torna-se devedor dos tributos.”

O relatório fiscal detalhou as infrações e apontou, entre outros aspectos, insuficiência de recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e irregularidades na apuração da base de cálculo, dando origem à constituição do crédito tributário com aplicação de multa de ofício. E, por fim, a autoridade fiscal também entendeu pela responsabilidade solidária dos sócios da empresas.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou **impugnação**, na qual alegou, em síntese:

- a) nulidade do lançamento em razão de supostas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal;

- b) cerceamento de defesa, por ausência de descrição detalhada das infrações e enquadramentos legais;
- c) nulidade do termo de sujeição passiva, sob o argumento de que teria sido lavrado por autoridade incompetente; e
- d) ilegitimidade da responsabilização solidária dos sócios e administradores;
- e) que não houve prova da omissão de receitas e que é responsabilidade das Prefeituras municipais recolher os impostos direto na fonte, e que a ausência dos DIRFS implica na inexistência de pagamentos efetuados para a empresa;
- f) que a alíquota de tributação aplicável à empresa é a do Simples Nacional;
- g) que a multa de 150% não pode ser aplicada em razão de ausência de dolo, ou se mantida que respeite o montante disposto na súmula nº 14 do CARF;
- h) que o lançamento em apreço foi atingido pela decadência e que quantias devidas a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em períodos anteriores a agosto de 2009 não podem ser exigidas do contribuinte.

A 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, ao apreciar a impugnação, julgou-a improcedente, adotando as seguintes teses:

- a) que o lançamento foi regularmente constituído pela autoridade competente, nos termos do art. 142 do CTN e que as supostas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de invalidar o lançamento;
- b) que não houve cerceamento de defesa, pois a contribuinte teve plena oportunidade de se manifestar e apresentar provas;
- c) Não se vislumbra no presente caso nenhuma das hipóteses de nulidade, pois competência privativa da Autoridade Fiscal para constituir crédito tributário mediante lançamento de ofício se completa com a identificação do sujeito passivo;
- d) que o termo de sujeição passiva e a imputação de responsabilidade solidária encontram respaldo legal e foram lavrados de forma válida.
- e) O interessado não apresentou, porém, nenhum documento ou esclarecimentos demonstrando sua regularidade perante a Fazenda Pública, em razão disso o arbitramento do lucro seguiu os índices legalmente previstos, portanto não cabe mais a discussão do método utilizado no lançamento durante o contencioso;
- f) a empresa atuada foi excluída do regime especial, com efeitos a partir do ano-calendário de 2007. Não há que se falar, portanto, em tributação sob tal regime privilegiado.
- g) que é cabível a multa aplicada em razão do dolo da empresa em não recolher os tributos devidos, e por prestar declarações falsas ao fisco;

h) não se aplica a decadência ao presente caso, nos termos do art. 150, §4º c/c o art. 173 do CTN.

Inconformado, o Responsável Solidário interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), reiterando as razões de sua impugnação e pleiteando o reconhecimento da nulidade do lançamento e o cancelamento integral do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

1. Da Admissibilidade

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

2. Das preliminares

Conforme narrado, foi interposto recurso voluntário apenas pelo responsável solidário Alexandro da Silva Pereira, quanto ao período no qual integrou o quando societário da empresa, janeiro de 2009 a junho de 2009.

Alega o Recorrente que não existe Mandado de Procedimento fiscal nos autos do processo administrativo, com a ciência do contribuinte, para a instauração da fiscalização, motivo pelo qual são nulos todos os atos praticados.

Não obstante o alegado, convém salientar, pelo que consta do relato fiscal, que houve emissão do Mandado de Procedimento fiscal com a devida ciência, nos termos seguintes:

1 – DO PROCEDIMENTO FISCAL

Com base nos arts.904 e 926 do Decreto n.º 3.000/99, art.6.º, parágrafo único da Lei n.º 7.689/88, arts.10 e 11 da Lei 9.715/98, art.10, parágrafo único da Lei Complementar n.º 70/91, art.92 do Decreto 4.524/2002, arts. 2.º e 3.º da Lei n.º 11.457/2007, e respaldado no Mandado de Procedimento Fiscal n.º 03.1.02.00-2012-00150-7, resultante da conversão do procedimento de diligência fiscal n.º 03.1.02.00-2012-00041-1, foi instaurado procedimento de fiscalização tendo por objeto a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo supracitado, relativas aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil - RFB com fatos geradores ocorridos nos anos de 2009 à 2011.

2 – DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS E INTIMAÇÕES REALIZADAS

2.1 – DA DILIGÊNCIA FISCAL

Em observância ao art.196 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) e ao art.19 da Lei n.º 3.470/1958, com redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, combinado com o art.7.º do Decreto n.º 70.235/1972, o sujeito passivo acima indicado foi cientificado do início do procedimento de diligência fiscal n.º 03.1.02.00-2012-00041-1 em 10/04/2012 (Edital de Intimação N.º 031/2012), através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF lavrado em 16/03/2012.

No citado Termo são solicitados, dentre outros documentos, os livros Diário e Razão, ou livro Caixa; todos os blocos de notas fiscais utilizados e contratos firmados ao longo dos anos-calendário 2008 à 2010.

Face a não apresentação dos documentos solicitados, foi lavrado, em 10/04/2012, Termo de Intimação Fiscal N.º 0001 devidamente cientificado ao contribuinte por edital em 07/05/2012, onde foi novamente solicitados os documentos acima indicados.

Esgotado o prazo sem atendimento da intimação, e considerando as divergências entre as informações de receitas auferidas na prestação de serviços a Municípios Cearenses, obtidas junto ao portal da Transparência do sitio do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>), e as declarações prestada a Receita federal do Brasil – RFB por meio de Declaração Anual do Simples Nacional DSPJ para os anos de 2008 à 2010, foi solicitada abertura de procedimento de fiscalização para apuração e lançamento dos tributos.

Nesse sentido, a decisão recorrida assim salientou:

A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. Outrossim, no presente caso, não há qualquer vício no MPF. Em consulta ao endereço eletrônico da RFB, mediante a utilização do Código de Acesso constantes na parte superior dos respectivos Termos de Intimação, seria possível verificar a regularidade dos MPFs ali informados, como exemplo destaque-se imagem constante da fl. 326:

NÚMERO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

03.1.02.00-2012-00150-7

CÓDIGO DE ACESSO

17585814

Pelo exposto, inexistente qualquer irregularidade no procedimento fiscal, pelo que não merecem prosperar as alegações trazidas pela impugnante.

Cabe destacar que, ainda que houvesse defeito do MPF, tal situação não ensejaria a nulidade do lançamento, consoante se extrai da Súmula CARF n.º 171

Súmula CARF nº 171

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

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, razão não assiste ao Recorrente em seus argumentos e, assim, mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

No que se refere ao argumento de que a fiscalização agiu com inobservância do princípio da ampla defesa pela não apresentação dos documentos essenciais, mantenho a decisão recorrida, nos seguintes termos:

Em sequência, afirmam os impugnantes que a fiscalização agiu com inobservância ao princípio da ampla defesa pela não apresentação dos documentos essenciais. Os documentos obtidos através das diligências, os quais foram fundamentais para a elaboração dos autos, são também indispensáveis para a elaboração da defesa. Desse modo, entendem que não há como exercitar plenamente a defesa, haja vista a falta de acesso aos documentos utilizados pela fiscalização.

Para melhor elucidar a questão, destaque-se excerto do relato fiscal:

Além dos documentos fornecidos pelos Municípios, foram também obtidas informações diretamente do portal da Transparência do sítio do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparência/>). Através de consultas públicas que identificam, com riqueza de detalhes, todos os valores pagos pelos Municípios Cearenses ao sujeito passivo, indicando, dentre outros dados, Número do Empenho, Número da Nota Fiscal, Data da Nota Fiscal e Valor da Nota Fiscal. [...]

Portanto, as informações disponíveis no portal da Transparência do sítio do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará gozam de presunção de veracidade, tendo em vista que são fornecidas por entes federados em atendimento ao art.30, Inciso III da Constituição Federal de 1988, ao art.42 da Constituição do Estado do Ceará de 1989, aos arts.48 e 48-A da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e a Instruções Normativas do TCM/CE, além de ser uma forma indireta de atender ao determinado pelo art. 55, § 3º da lei 8.666/93 combinado com o art. 63 da Lei 4.320/64.

Foram elaboradas as planilhas ANEXOS I, II, III, IV e V, parte integrante dos Autos de Infração de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS (10315-720.177/2014-40), e CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS(10315-720.178/2014-94). Nestas são consolidados os valores das receitas auferidas pelo sujeito passivo conforme informações obtidas no portal da Transparência do sítio do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE).

Saliente-se que a apuração da base de cálculo dos tributos foi feita utilizando-se as informações obtidas no portal da Transparência do sítio do Tribunal de Contas

dos Municípios do Estado do Ceará(TCM/CE), conforme documentos constantes das fls. 116/279.

Descabe, portanto, a alegação de cerceamento de defesa tendo em vista estar nos autos todos os documentos que amparam a autuação.

Desse modo, rejeito as preliminares suscitadas.

3. Do mérito

No que se refere ao mérito, de conformidade com o narrado, foram reiteradas as razões dispostas em sede de impugnação no tocante aos aspectos de responsabilização solidária, inclusive acerca da desconsideração da personalidade jurídica.

Assim, considerando que meu entendimento converge com o que foi exposto pela decisão *quo*, utilizo-a como razões de decidir, nos termos abaixo transcritos:

Quanto ao mérito, alegam a ausência de autorização do auditor fiscal para lavratura de termo de sujeição passiva solidária. Afirmam que não há dispositivo legal que autorize a fiscalização a presumir ou imputar a responsabilidade solidária no caso em questão. Juntam entendimento doutrinário o qual defende que, em matéria punitiva, todo ônus da prova incumbe à Administração, ficando ao acusado simplesmente a prova das circunstâncias ou fatos que sejam excludentes, elidentes ou de quaisquer atenuadores das circunstâncias que o prejudicam. Acrescentam que a própria Procuradoria da Receita Federal não está autorizada sequer a incluir o nome dos sócios de uma empresa na certidão de dívida ativa.

O Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, em seu artigo 10, enumera os elementos cuja especificação é obrigatória no auto de infração:

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

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula” (destaques da transcrição).

Como não há um dispositivo legal explícito sobre os elementos que o termo de sujeição passiva solidária deve conter, aplica-se as mesmas regras relativas aos

autos de infração. Isto porque tais elementos são essenciais para garantir o direito de defesa do contribuinte.

No mesmo diploma legal, estão previstas duas hipóteses de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os termos de sujeição passiva, quais sejam, a dos incisos I e II, do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, in verbis:

Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Não se vislumbra no presente caso nenhuma das hipóteses de nulidade, sendo que os impugnantes puderam discutir a questão da responsabilidade tributária, porém não atacaram os motivos trazidos pela fiscalização constantes das fls. 112/114.

A falta de competência de quem lavrou um termo é motivo de nulidade, conforme legislação supra elencada. Porém, erra o litigante ao questionar a competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil de lavrar o respectivo Termo, tendo em vista comando positivado do próprio CTN (reproduzido no art. 836 do RIR de 1999), verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A competência privativa da Autoridade Fiscal para constituir crédito tributário mediante lançamento de ofício se completa com a identificação do sujeito passivo, conforme o mesmo Codex:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único.

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

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

Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

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: (...)

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

Descabe, portanto, razão aos autuados.

Sustentam também os impugnantes que houve a violação do princípio da legalidade, pois a imputação de responsabilidade (sujeição passiva) feita pelo agente atuante deve ter base legal, sob pena de ofensa ao artigo 5º, II da Constituição Federal. Acrescentam que a imposição de responsabilidade pessoal por obrigações tributárias, prevista expressamente no artigo 135 do Código Tributário Nacional, exige a desconsideração da personalidade jurídica, nas circunstâncias previstas pelo caput do art. 135. Concluem então:

Ora, se sequer foi demonstrada a existência de razões para a desconsideração da personalidade jurídica da empresa fiscalizada, com imposição de responsabilidade sobre seus sócios, como o fiscal atuante ultrapassa todas estas etapas e indica a minha pessoa como responsável solidário em razão do auto de infração ora combatido? Inexplicável!

Esclareça-se, porém, que o procedimento adotado pela autoridade fiscal (inclusão dos impugnantes no polo passivo) não se trata de desconsideração de personalidade jurídica, instituto este que, no âmbito judicial, busca atingir os bens particulares dos administradores ou sócios no caso de abuso da personalidade jurídica caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial conforme regra matriz prevista no art. 50 do CC/02. Tampouco, para constituir o crédito tributário, é necessário seguir o rito procedimental apontado pelos autuados. Para melhor análise, destaque-se excerto do relato fiscal (g.n.):

Na presente ação fiscal foram detectadas condutas que demonstram o dolo do sujeito passivo na omissão de receitas ao fisco federal e conseqüentemente na sonegação tributária, conforme definição contida no art. 71 da Lei nº 4.502/64 combinado com os arts. 1º, incisos I e II, e 2º da Lei 8.317/90.

As falsas declarações prestadas pelo sujeito passivo à Receita Federal do Brasil - RFB, através das declarações relacionadas no item 4 do presente relatório, quanto as "RECEITAS" e aos "TRIBUTOS DEVIDOS", em valores muito inferiores aos efetivamente auferidos e devidos respectivamente, demonstram claramente a intenção do sujeito passivo em descumprir obrigação tributária imposta por lei, omitindo das autoridades fazendárias os fatos geradores ocorridos nos anos de

2009, 2010 e 2011, bem como os tributos devidos no período, e que deveriam ser apurados e recolhidos pelo próprio sujeito passivo face a natureza de tributos sujeito a lançamento por homologação, conforme art. 150 da Lei nº 5.172/1966.

Ficando caracterizada a omissão de receita de forma reiterada durante os Anos calendário 2009, 2010 e 2011, e configurada conduta dolosa ao prestar declarações falsas as autoridades fiscais no intuito de suprimir ou reduzir tributos e contribuições devidos, impedindo o pleno conhecimento da ocorrência de todos os fatos geradores praticados durante o citado período.

Cabe destacar, que além do não pagamentos dos encargos tributários, outro benefício ilegítimo usufruído pelo sujeito passivo, foi a possibilidade de emissão de diversas Certidões Negativas de Débitos - CND, sem a devida quitação dos tributos devidos, no período objeto da ação fiscal, conforme extratos anexos ao presente relatório.

O que permitiu que o sujeito passivo ostentasse, neste período, uma aparente situação de regularidade fiscal, exigida pelo art. 27, inciso IV, art.29, inciso III, e art.55, inciso XIII, todos da Lei 8.666/93, mas que foi obtida mediante inserção de informações inverídicas a respeito de “receitas” e “tributos devidos” nas declarações encaminhadas ao fisco federal.

Também não foi apresentado a autoridade fiscal qualquer esclarecimento ou documento solicitado no curso dos procedimentos nº 03.1.02.00-2013-00279-5 e nº 03.1.02.00-2012-00142-6, dentre estes os Arquivos Digitais referentes aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011(SINCO Contábil e MANAD Folha de Pagamento) contendo informações de natureza contábil, fiscal e previdenciária, referentes aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, conforme determinação do art.2º da Instrução Normativa SRF nº 86/2001, nos formatos definidos pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001, e do art.49 da Instrução Normativa RFB 971/2009, nos formatos definidos pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 12/2006 e pela Portaria INSS/DIREP nº 42/2003.

A prática dolosa de sonegação tributária aliada ao não atendimento de intimação para fornecer esclarecimentos e arquivos digitais, solicitados pela autoridade fiscal em procedimento administrativo regularmente instaurado, justificam a aplicação de multa de ofício no valor de 225% dos tributos apurados pela fiscalização e não regularizados pelo contribuinte, com respaldo no art.44, inciso I, §§ 1º e 2º da Lei 9.430/96.

Face ao relato supra, verifica-se a imposição de responsabilidade pessoal com fulcro no ato ilícito praticado pelos administradores responsáveis, conforme comando do art. 135 do CTN. Desse modo não se trata de desconsideração de personalidade jurídica, tampouco de ofensa ao princípio da legalidade, visto estar a responsabilização em debate amparada pelo dispositivo retrocitado, devidamente indicado nos autos.

Corroborando o exposto, restaram devidamente descritas as infrações à lei, como se exige o art. 135 do CTN, conforme se extrai do relatório fiscal, fls. 113:

11.1 – DAS INFRAÇÕES A LEI

Considerando os valores declarados a título “**receita**” nas DASN’s correspondentes aos Anos-Calendarário 2009(ND:124622892009001) e 2010(ND: 124622892010001), e a inexistência de declaração para o Ano-calendarário 2011, em confronto com os valores de faturamento obtido com a prestação de serviços aos Municípios Cearenses, observa-se que o sujeito passivo não declarou a Receita Federal do Brasil – RFB todo o seu resultado econômico auferido nos respectivos Anos-calendarário, omitindo de forma dolosa suas receitas auferidas.

De acordo com o faturamento obtido com a prestação de serviços aos Municípios Cearenses nos Anos-Calendarário 2009, 2010 e 2011, o sujeito passivo não poderia se utilizar da informação de inatividade prevista no art.25, §§2.º e 3.º da Lei Complementar N.º 123/2006 combinado com art.4.º, §§8.º e 9.º da Resolução CGSN N.º 10/2007.

Verificando-se, portanto, claro descumprimento ao art.25 da Lei Complementar N.º 123/2006 combinado com art.4.º da Resolução CGSN N.º 10/2007.

Pelo exposto, mostra-se imperiosa a manutenção da decisão vergastada, nessa parte.

Quanto às alegações sobre a impossibilidade de embasar o auto de infração somente nos dados de declarações conflitantes, bem como acerca dos questionamentos sobre as retenções realizadas e do simples, convém reiterar, pela precisão e clareza, as razões destacadas na decisão recorrida, com as quais concordo, consoante segue:

Sustentam também os autuados que há a impossibilidade de embasar o auto de infração somente nos dados de declarações conflitantes, pois não há qualquer prova nos autos que imputem a titularidade destes valores a tal empresa. Afirmam que ficou patente, ante o resultado de todas as diligências efetuadas, que provavelmente as informações não representam a realidade dos fatos. Alegam que as diligências realizadas pelo agente fiscal em referidos órgãos públicos não conseguiram levantar provas de que as informações refletem a realidade dos fatos, posto que a própria fiscalização informa que referidos órgãos públicos não apresentaram as notas fiscais ou até mesmo os contratos relacionados. Deste modo, o simples fato de haver divergência nas declarações, não é suficiente para que o agente fiscal possa afirmar que correta é a declaração apresentada por terceiros, em detrimento e desconsiderando a apresentada pela empresa. Entendem que era dever da fiscalização apresentar provas de omissão de receitas, não se contentando apenas com um simples indício, porquanto a legislação não autoriza a fiscalização presumir a receita da impugnante a partir de simples indícios. Desse modo, asseveram que não pode e não deve o contribuinte ser penalizado por conta de presunções arbitrárias, equivocadas, desamparadas

do mínimo de substrato legal. Conclui então que o agente do fisco autuou com base em presunções ilegais, cabendo por consequência o controle de legalidade ao órgão responsável.

Na mesma toada, afirmam: se a autuação amparou-se em omissão de receita decorrentes de prestação de serviços para Prefeituras, a legislação obriga as tomadoras a efetuarem na fonte a retenção dos impostos devidos. Asseveram:

Assim, é dever deste órgão, em busca da verdade material, verificar a existência de DIRFS informando os pagamentos contestados, e as suas retenções realizadas.

Caso haja DIRFS apresentadas, com retenções de tributos, é dever abater da autuação os tributos retidos na fonte.

Contudo, caso não existam DIRFS que atestem os pagamentos supostamente realizados para a empresa, cumpre aceitar esta falta de apresentação de DIRFS como uma prova de que tais pagamentos não foram realizados.

O interessado não apresentou, porém, nenhum documento tampouco esclarecimentos demonstrando sua regularidade perante a Fazenda Pública. Ora, quando a Administração se encontra privada das informações e provas que o contribuinte tinha a obrigação legal de apresentar, resta-lhe o arbitramento do lucro, que é obrigatório e vinculado, vez que, demonstrada a impossibilidade de se analisar o regime tributário em que se encontra o fiscalizado, à autoridade administrativa cabe tão-somente utilizar os índices acolhidos na lei para a apuração do lucro arbitrado, sendo-lhe vedada recorrer-se a quaisquer outros indícios para inferir o montante do lucro auferido pelo contribuinte. O arbitramento é método que se deflagra pelo descumprimento dos deveres instrumentais e formais pelo sujeito passivo. Reitere-se o momento para apresentação é o prazo estabelecido na intimação. Considerando que o próprio contribuinte tenha dado causa ao Arbitramento, não cabe mais discutir o método utilizado no lançamento durante o contencioso, porquanto é atividade vinculada que, conforme relatado e indicado pela autoridade, seguiu estritamente os preceitos legais.

No item 3.1 (fl. 100 e ss.) a autoridade fiscal discorre acerca das informações colhidas do TCM/CE. Além de discriminar em planilhas (ANEXOS) que amparam os respectivos autos de infração, elenca a base legal no que tange às informações colhidas, conforme extrato abaixo (fl. 101):

Portanto, as informações disponíveis no portal da Transparência do sítio do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará gozam de presunção de veracidade, tendo em vista que são fornecidas por entes federados em atendimento ao art. 30, Inciso III da Constituição Federal de 1988, ao art.42 da Constituição do Estado do Ceará de 1989, aos arts.48 e 48-A da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e a Instruções Normativas do TCM/CE, além de ser uma forma indireta de atender ao determinado pelo art.55, § 3º da Lei 8.666/93 combinado com art. 63 da Lei 4.320/64.

Desse modo, verifica-se que não se trata de presunções arbitrárias, mas sim de informações oficiais cujo ônus em desqualifica-las caberia aos impugnantes.

Quanto à retenção dos tributos na fonte, destaque-se o exposto no item 8.6.2 - RETENÇÃO IRRF do relato fiscal:

Os valores retidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, indicados nas DIRF's das fontes pagadoras, não puderam ser considerados na ação fiscal, tendo em vista que o serviço prestado pelo sujeito passivo não estão sujeitos a retenção do referido imposto, conforme art. 52 da Lei 7.450/1985 e rol previsto no art.647, § 1º do Decreto 3.000/99. Desse modo descabe acolher a pretensão dos autuados.

Desse modo não se acolhe o deduzido pelos autuados.

Após declaram os interessados que o diligente agente fiscal autuou a empresa como se esta estivesse submetido a um regime de tributação normal, no ano de 2009, como qualquer outra empresa. No entanto, à época dos fatos geradores em questão, a empresa se encontrava enquadrada no regime de tributação do simples. Alegam que mesmo que a suposta renda auferida pela fiscalização fosse verdadeira, ainda assim, a defendente continuaria se enquadrando na sistemática do simples. Transcreva-se a alegação dos autuados:

De fato, caso a receita "omitida" fosse verdadeira, a empresa estaria enquadrada no inciso II, do art. 2º da Lei 9.317/96:

"Art. 2º - Para fins do disposto nesta Lei. Considera-se:

II - empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais)

Pelo descrito acima, resta claro que à empresa cabe o direito, na elaboração dos tributos por ventura devidos, de que se aplique a legislação contida na Lei 9.317/96, que institui a sistemática do simples. Devendo, por conseguinte, lhe serem aplicadas as alíquotas do SIMPLES.

Destaque-se que o regime jurídico aplicável às empresas beneficiadas pelo Simples Nacional consta da Lei Complementar 123/06, e não do diploma supracitado, o qual já encontrava-se revogado no período fiscalizado. A empresa autuada foi excluída do regime especial, com efeitos a partir do ano-calendário de 2007, conforme relatório fiscal (fl. 102):

4 - DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. O sujeito passivo foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, com efeitos a partir do ano-calendário 2007, conforme Ato Declaratório Executivo N° 004, de 23 de maio 2013 (Processo Administrativo 10315- 720.418/2013-70).

Logo, para os anos-calendário 2009, 2010 e 2011 o sujeito passivo estava sujeito às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Não há que se falar, portanto, em tributação sob tal regime privilegiado.

Portanto, diante das razões colacionadas, nego provimento ao recurso, nessa parte.

4. Da multa

Com relação à multa aplicada, pelo que se extrai do relato fiscal, houve a devida descrição das condutas e fundamentação legal adequada, como bem expresso pela decisão *a quo*:

Insurgem-se também contra a Multa aplicada, afirmando que o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) só deve ser aplicado quando houver a chamada fraude fiscal, ou seja, quando ocorreu evidente intuito de fraude. Defendem que a constatação da fraude, sendo decorrente de ação ou omissão dolosa, exige que se prove a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte, de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da Lei 4.502/64 elenca como caracterizador da fraude. Considerando que a autuação foi baseada em presunção de receitas, é fácil observar que a caracterização de fraude não pode ser aplicada no presente caso. A presunção legal, e somente a legal, autoriza que se conclua pela omissão de receitas e não pelo “evidente intuito de fraude”. Apontam ainda, como de aplicação obrigatória, a Súmula CARF nº 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Refutam também a multa agravada em 50%, alegando que não houve intimação para apresentar qualquer esclarecimento ou documentos, pois somente houve o conhecimento da fiscalização e autuação, quando de sua intimação do lançamento.

É fato que a demonstração de dolo é imprescindível para imposição da multa qualificada. Transcreva-se, portanto, excerto do relato fiscal, o qual demonstra claramente o dolo dos interessados (g.n.):

Na presente ação fiscal foram detectadas condutas que demonstram o dolo do sujeito passivo na omissão de receitas ao fisco federal e conseqüentemente na sonegação tributária, conforme definição contida no art.71 da Lei nº 4.502/64 combinado com os arts. 1º, incisos I e II, e 2º da Lei 8.317/90.

As falsas declarações prestadas pelo sujeito passivo à Receita Federal do Brasil - RFB, através das declarações relacionadas no item 4 do presente relatório, quanto as “RECEITAS” e aos “TRIBUTOS DEVIDOS”, em valores muito inferiores aos efetivamente auferidos e devidos respectivamente, demonstram claramente a intenção do sujeito passivo em descumprir obrigação tributária imposta por lei, omitindo das autoridades fazendárias os fatos geradores ocorridos nos anos de 2009, 2010 e 2011, bem como os tributos devidos no período, e que deveriam ser apurados e recolhidos pelo próprio sujeito passivo face a natureza de tributos sujeito a lançamento por homologação, conforme art. 150 da Lei 5.172/1966.

Ficando caracterizada a omissão de receita de forma reiterada durante os Anos calendário 2009, 2010 e 2011, e configurada conduta dolosa ao prestar declarações falsas as autoridades fiscais no intuito de suprimir ou reduzir tributos e contribuições devidos, impedindo o pleno conhecimento da ocorrência de todos os fatos geradores praticados durante o citado período.

Cabe destacar, que além do não pagamentos dos encargos tributários, outro benefício ilegítimo usufruído pelo sujeito passivo, foi a possibilidade de emissão de diversas Certidões Negativas de Débitos - CND, sem a devida quitação dos tributos devidos, no período objeto da ação fiscal, conforme extratos anexos ao presente relatório.

O que permitiu que o sujeito passivo ostentasse, neste período, uma aparente situação de regularidade fiscal, exigida pelo art.27, inciso IV, art.29, inciso III, e art.55, inciso XIII, todos da Lei 8.666/93, mas que foi obtida mediante inserção de informações inverídicas a respeito de “receitas” e “tributos devidos” nas declarações encaminhadas ao fisco federal.

Também não foi apresentado a autoridade fiscal qualquer esclarecimento ou documento solicitado no curso dos procedimentos n.º 03.1.02.00-2013-00279-5 e nº 03.1.02.00-2012-00142-6, dentre estes os Arquivos Digitais referentes aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011(SINCO Contábil e MANAD Folha de Pagamento) contendo informações de natureza contábil, fiscal e previdenciária, referentes aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, conforme determinação do art.2º da Instrução Normativa SRF nº 86/2001, nos formatos definidos pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001, e do art.49 da Instrução Normativa RFB 971/2009, nos formatos definidos pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 12/2006 e pela Portaria INSS/DIREP nº 42/2003.

A prática dolosa de sonegação tributária aliada ao não atendimento de intimação para fornecer esclarecimentos e arquivos digitais, solicitados pela autoridade fiscal em procedimento administrativo regularmente instaurado, justificam a aplicação de multa de ofício no valor de 225% dos tributos apurados pela fiscalização e não regularizados pelo contribuinte, com respaldo no art.44, inciso I, §§ 1º e 2º da Lei 9.430/96.

Quando o contribuinte age às claras, sem tentar ocultar a ocorrência do fato gerador, não há intenção de fraudar nem gerar qualquer dano ao erário. Há porém o dolo, quando o contribuinte se dá ao trabalho de estruturar seu negócio com o objetivo de ocultar a real situação fática, o que lhe traria consequências tributárias e assim o faz, justamente, para furtar-se do pagamento de tributo devido.

Além de não recolher os tributos devidos, prestou declarações falsas, induzindo ao erro a Fazenda Pública. Não fosse a ação fiscal, os fatos geradores não teriam chegado ao conhecimento da administração. Há de se atentar que é principalmente por meio dessas obrigações acessórias – declarações – que a Administração se instrumentaliza cientificando-se do fato gerador dos tributos

sujeitos a lançamento por homologação. É na omissão ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica a qualificação da multa. Por meio destas condutas o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, não podendo assim exercer seu direito de constituir o crédito tributário, acarretando conseqüentemente em prejuízos aos cofres públicos.

Quanto à multa agravada, destaque-se, outrossim, a obrigatoriedade imposta pela lei a qualquer sujeito passivo, no tocante ao atendimento às intimações realizadas pela autoridade fiscal. No caso em tela, conforme relato fiscal, regularmente intimada (conforme documentos constante das fls. 318/339), a interessada não se preocupou em nenhum momento em atender as Intimações enviadas pela autoridade, tampouco prestar quaisquer esclarecimentos, fato que levou à autuação. Desse modo, por tratar-se de “dever” de colaboração, verifica-se má-fé por parte do sujeito passivo ao não se comunicar devidamente com a Autoridade Fazendária, especialmente quando intimado no curso dos trabalhos fiscais. A prestação de informações à Autoridade Fazendária, quando requisitada, trata-se de obrigação tributária acessória, imposta pela lei, e não de faculdade atribuída aos contribuintes.

Contudo, acerca da aplicação da multa qualificada, esse Colegiado, em reiteradas decisões, tem entendido pela redução do patamar de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna da norma regente do tema, consoante o ilustre voto da Conselheira Carmen Saraiva, constante do Acórdão n.º 1001-004.082, o qual utilizo como razões de decidir:

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

O Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda 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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

(...).

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Portanto, em decorrência da retroatividade benigna, voto por reduzir a penalidade aplicada de 150% para 100%.

5. Da decadência

Apesar de se tratar de prejudicial de mérito, considerando a inexistência de decadência para o período pleiteado e a relação com os fundamentos adotados quando da aplicação da multa, passo a análise da decadência.

Como se depreende da mesma constatação adotada para a qualificação da multa, verifica-se que, diante do dolo, não se mostra possível a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, como pretende o Recorrente. Assim, reitero o exposto na decisão de piso, nos termos seguintes:

Em sequência, os interessados alegam que houve decadência do direito de lançar tendo em vista a notificação do lançamento ter sido feita em agosto de 2014, o que não abrangeria às quantias anteriores a este período. Acrescentam também que, em razão da inexistência, como provado anteriormente, de fraude, dolo, ou simulação, o lançamento relativo ao período de janeiro a junho de 2009 poderia ser realizado até junho de 2014.

Mas como analisado em tópico anterior, verificou-se haver o dolo, em relação ao período fiscalizado (2009 a 2011), o que deflagra o termo inicial da contagem do prazo decadencial a partir do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 150, §4º c/c o art. 173 do CTN, verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. [...] Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

Diante do exposto voto pela improcedência da impugnação, mantendo-se o crédito tributário tal como foi constituído.

Portanto, não há decadência do período sob análise.

6. Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ