



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

Processo nº 10410.720358/2014-98
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-002.986 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2018
Matéria LUCRO PRESUMIDO - COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO
Recorrentes L. PEREIRA & CIA. LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

É cabível o lançamento de ofício do imposto de renda devido, apurado com base nas receitas auferidas, constantes das notas fiscais de serviços emitidas pela pessoa jurídica, quando esta deixar de declará-lo e/ou recolhê-lo aos cofres públicos.

EMPREITADA DE CONSTRUÇÃO CIVIL COM MATERIAL FORNECIDO PELA CONTRATADA. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE.

No caso de contratação por empreitada de construção civil com fornecimento de materiais pela empreiteira, o percentual aplicado sobre a receita bruta auferida em cada período, para efeito de apuração da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido, será de 8% (oito por cento).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. SONEGAÇÃO.

A sistemática e deliberada falta de declaração dos débitos, bem como de seu pagamento configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador, com o objetivo de sonegação de tributos, sujeitando a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Confirmada, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos lançamentos decorrentes, há que ser dado a estes, no que couber, igual entendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Julio Lima de Souza Martins, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Eduardo Morgado Rodrigues, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário e de Ofício interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE, a impugnação da agora recorrente.

Os valores exonerados e mantidos pela decisão *a quo* foram os seguintes:

- Exonerados os valores autuados de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS, no montante do valor principal destes tributos de R\$ 1.433.040,43. Tais valores estavam com imputação de multa qualificada (150%), que redundariam em R\$ 2.149.560,65. Ambos os valores somados (tributo + multa) ficam em R\$ 3.582.601,82, mais os juros aplicados sobre o principal;

- Exonerados os valores recolhimentos espontâneos antes de iniciado o procedimento fiscal, bem como a respectiva multa de ofício;

- Aproveitados os valores retidos em DIRFs, conforme demonstração no acórdão, que corresponde aos seguintes valores anuais (principal, valor histórico): IRPJ de R\$ 130.939,73; CSLL de R\$ 87.483,54; PIS de R\$ 56.864,02; e Cofins de R\$ 262.450,61;

- Mantidos a autuação fiscal nos valores de IRPJ, CSLL, Cofins e Pis, no montante do valor principal destes tributos de R\$ 3.151.378,04, mais a multa qualificada (150%) aplicada e juros aplicados sobre o principal.

Da autuação:

O presente processo versa sobre autos de infração de IRPJ, e respectivos reflexos, quais sejam CSLL, Cofins e Pis, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2010.

Envolve o montante autuado de R\$ 12.854.469,47, assim discriminado:

Tributo	Principal	Multa 150%	Juros	Total
IRPJ	1.811.057,01	2.716.585,52	549.095,78	5.076.738,31
CSLL	818.663,94	1.227.995,92	246.859,45	2.293.519,31
PIS	348.096,82	522.145,25	106.398,41	976.640,48
Cofins	1.606.600,70	2.409.901,08	491.069,59	4.507.571,37
Total	4.584.418,47	6.876.629,27	1.393.423,23	12.854.469,47

Em R\$ 1,00 (juros corrigidos até janeiro/2014)

As autuações fiscais se basearam em omissão de receitas, caracterizada pelo não oferecimento das mesmas à tributação, comprovadas através de notas fiscais de prestação de serviços da recorrente.

Conforme descrição transcrita abaixo, as quais reproduzo da decisão *a quo*, para fundamentar a autuação que consta no termo de verificação e constatação fiscal:

O Auto de Infração de IRPJ foi proveniente da verificação da existência, nos quatro trimestres do ano-calendário de 2010, de receitas escrituradas e não declaradas, conforme Relatório Fiscal, em anexo. O enquadramento legal aponta infração ao artigo 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e aos artigos 518 e 519 do RIR/1999.

Os Autos de Infração relativos à CSLL, à COFINS e ao PIS decorreram do Auto de Infração de IRPJ e a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se, respectivamente, às fls. 20 a 21, 32 a 33 e 39 a 40.

No Relatório Fiscal, às fls. 623 a 626, a Autuante declarou, em síntese, que:

- a empresa foi aberta em julho de 1973 e tem como atividade principal "Construção de rodovias e ferrovias", além de outras secundárias, de acordo com a CNAE cadastrada nos sistemas da RFB. Durante esta fiscalização, foram emitidos os seguintes termos: 1) Termo de Início de Procedimento Fiscal, recebido em 08/04/2013; 2) Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal nº 001, recebido em 07/06/2013; 3) Termo de Intimação Fiscal nº 002, recebido em 02/08/2013; 4) Termo de Intimação Fiscal nº 003, recebido em 26/08/2013; 5) Termo de Intimação Fiscal nº 004, recebido em 17/09/2013; 6) Termo de Intimação Fiscal nº 005, recebido em 13/11/2013; 7) Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, recebido em 10/01/2014;

- a empresa foi selecionada para a fiscalização em virtude de divergências entre o que foi declarado em DIPJ, DCTF e Dacon e o que foi repassado pela Secretaria de Finanças da Prefeitura de Maceió/Alagoas, através do sistema GISSONLINE - Gerenciamento Eletrônico do ISS do ano de 2010. A empresa declarou valores totalmente incompatíveis com o declarado à RFB e também em relação ao informado pelos tomadores de serviços na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF);

- a fiscalização intimou a empresa (TIF nº 004) a apresentar os contratos de prestação de serviços e as respectivas notas fiscais relativas ao ano de 2010, para comprovar se nos serviços houve utilização de materiais fornecidos pela empresa, pois na DIPJ a base de cálculo foi apurada utilizando-se o percentual de 8%, que se refere à prestação de serviços de construção civil com emprego de materiais, enquanto o percentual do lucro presumido quando não há fornecimento de materiais é de 32%;

- apesar de o Livro Caixa não apresentar toda a movimentação financeira da empresa, não se procedeu ao arbitramento do lucro, conforme art. 530, III, do RIR/99, pois foi possível lançar o imposto e as contribuições devidas através das notas fiscais apresentadas, confrontando-as com a GISSONLINE. Ressalte-se que a nota fiscal nº 39-A, emitida em 01/06/2010, para o Departamento de Estradas de Rodagem do Estado, no valor de R\$531.997,97, considerada pela empresa como cancelada, foi incluída no levantamento fiscal, no mês da sua emissão, pois aparece como válida na relação da GISSONLINE, não havendo nenhum registro de cancelamento posterior e a empresa também não apresentou todas as vias da nota para confirmar o cancelamento. Segue em anexo a relação das notas fiscais

utilizadas no levantamento fiscal, discriminando-se o coeficiente do IRPJ utilizado para cada uma delas, de 8% ou 32%, conforme o fornecimento ou não de materiais por parte da empresa;

- também através do TIF nº 004, intimou-se a empresa a proceder à retificação das DCTF, para que fossem declarados os recolhimentos efetuados antes do início do procedimento fiscal, que não tinham sido declarados, de acordo com o art. 9º, §4º, da IN RFB nº 1.110, de 24/12/2010, sob pena desses recolhimentos não serem considerados. A empresa apresentou DCTF retificadoras em 27/09/2013 e incluiu débitos não correspondentes aos recolhimentos efetuados. Como o inciso II do §2º do art. 9º da citada IN deixa claro que não serão consideradas as DCTF que alteram os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal, não foram considerados nesse levantamento, portanto, os valores recolhidos pela empresa antes do procedimento fiscal, pois eles continuaram não declarados, já que as DCTF retificadoras não produziram efeitos;

- em relação ao IR retido na fonte, CSLL retida, Cofins retida e PIS retido, só foram considerados os valores discriminados nas notas fiscais. Sobre os valores do imposto e contribuições exigidos em decorrência da omissão de receitas, foram aplicadas multas de lançamento de ofício de 150%, de acordo com o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007, visto que as condutas relatadas demonstram o propósito deliberado de sonegar tributos ao apresentar declarações com valores muito abaixo dos constantes da GISSONLINE, impedindo o conhecimento dos fatos geradores por parte do Fisco Federal. Por motivo semelhante, o contribuinte já foi autuado anteriormente, por fatos ocorridos nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme processos administrativos de nº 10410.721512/2010-15 e 10410.723637/2011-61, respectivamente.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Às fls. 634 a 648, a pessoa jurídica apresentou impugnação aos Autos de Infração, alegando, em resumo, que:

- primeiramente, relaciona todos os termos de intimação recebidos, os livros, documentos e esclarecimentos solicitados, além de tudo o que foi apresentado ao Fisco. Para a composição dos créditos tributários relativos aos Autos de Infração lavrados, foram imputadas multas de 150%, o que fere a todos os princípios constitucionais (transcreve decisões do CARF sobre o tema). Sobre o mesmo assunto transcreve julgado do STF;

- saliente-se que todas as receitas foram devidamente declaradas na DIPJ, no prazo legal. Na finalização da ação fiscal há mais um erro grotesco. Na Descrição dos Fatos do IRPJ cita-se como omitida parte da receita, o que sujeitaria este contribuinte à penalidade confiscatória de 150%. Outro equívoco foi a majoração da base de cálculo para 32%, erro este inaceitável. Há uma discrepância entre o valor apontado pela Fiscalização e o valor real declarado através das notas fiscais de serviços emitidas, e não há recebimento ou prestação de serviços sem que haja a

emissão da devida nota fiscal. Isso resta comprovado pela anexação, durante a ação fiscal, de todos os nossos contratos de prestação de serviços;

- foi feita uma separação das receitas, na apuração do IRPJ, como se uma parte delas fosse tributada à base de 8% (com aplicação de materiais) e outra parte à base de 32% (sem aplicação de materiais). Ora, não existe em nossos contratos prestação de serviços sem a aplicação de materiais. Exemplo disso é a primeira nota fiscal relacionada pela fiscalização como sendo sujeita à base de 32%, que é a 4-A, emitida contra o DNIT, cujo contrato trata da "Restauração e Adequação da Rodovia BR 101 - Alagoas. É uma receita sujeita à base de 8%, pois há aplicação de materiais por conta da contratada, no caso, esta contribuinte. Essas falhas prosseguem em todas as demais notas fiscais, como por exemplo a 48-A, também emitida contra o DNIT, e a 63-A, contra a Prefeitura Municipal de Cajueiro, cuja obra é recapeamento asfáltico;

- na apuração da CSLL, foram cometidos os mesmos equívocos, sendo a base de cálculo aplicada no percentual de 32%, quando na realidade seria de 8%, por ser todo o serviço realizado com a aplicação de materiais próprios da contratada. Quando da apuração da Cofins e do PIS, acontecem os mesmos erros nos valores das receitas ocorridos na apuração do IRPJ e da CSLL, em que o somatório das receitas mensais estão diferentes do efetivamente auferido nas atividades da empresa, gerando assim valores que não condizem com a realidade;

- os valores levantados pela fiscalização não levaram em consideração as retenções na fonte dos tributos PIS, Cofins, IR e CSLL, declarados pelos tomadores de serviços. Isso pode ser verificado na DIRF em poder da Receita Federal. A razão da desconconsideração teve como premissa a não escrituração na nota fiscal dos valores retidos, o que contraria o entendimento dessa corte e prejudica a manutenção das atividades da contribuinte, uma vez onerado o valor da presente autuação. Em anexo, enviamos extrato de informações apresentadas em DIRF do ano-calendário de 2010, emitido pela RFB, em cujo banco de dados existem de forma bem mais detalhada;

- este contribuinte, além de ser submetido aos equívocos da presente autuação, ainda está sendo penalizado com o agravante da multa de 150%, considerada confiscatória em todas as cortes, que não foi relacionada em nenhum momento, seja no conteúdo do Auto de Infração, seja no Termo de Encerramento da Ação Fiscal. Pede então que seja desconconsiderada a multa de 150%, e alterada para 20%, em caso de nulidade desta impugnação. Pede ainda seja reformada a autuação para os valores corretos, correspondentes às receitas reais, bem como modificadas as bases de cálculo para as corretas, de 8%.

Juntamente com a impugnação, a Interessada trouxe aos autos os documentos de fls. 649 a 1004.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem manter DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da recorrente, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

É cabível o lançamento de ofício do imposto de renda devido, apurado com base nas receitas auferidas, constantes das notas fiscais de serviços emitidas pela pessoa jurídica, quando esta deixar de declará-lo e/ou recolhê-lo aos cofres públicos.

EMPREITADA DE CONSTRUÇÃO CIVIL COM MATERIAL FORNECIDO PELA CONTRATADA. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE.

No caso de contratação por empreitada de construção civil com fornecimento de materiais pela empreiteira, o percentual aplicado sobre a receita bruta auferida em cada período, para efeito de apuração da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido, será de 8% (oito por cento).

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. DIRF. DEDUÇÃO.

Restando comprovada, por meio de DIRF apresentadas pelos tomadores dos serviços prestados pela Autuada, a retenção de imposto de renda na fonte, cabe sua dedução no cálculo do imposto apurado de ofício, desde que o referido rendimento tenha sido devidamente tributado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. SONEGAÇÃO.

A sistemática e deliberada falta de declaração dos débitos, bem como de seu pagamento configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador, com o objetivo de sonegação de tributos, sujeitando a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

IMPOSTO NÃO DECLARADO EM DCTF. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECOLHIMENTOS ESPONTÂNEOS. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Deve ser exonerada a multa de ofício incidente sobre parcela do débito apurado de ofício, não declarada em DCTF, correspondente aos recolhimentos efetuados antes do início do procedimento fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Confirmada, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos

lançamentos decorrentes, há que ser dado a estes, no que couber, igual entendimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- foram informadas receitas (na DIPJ), em cada um dos trimestres do ano-calendário, no valor de apenas R\$100.000,00, valor este bastante inferior ao registrado tanto nos arquivos do sistema de Gerenciamento Eletrônico do ISS (GISSONLINE), fornecidos pela Prefeitura de Maceió (fls. 473 a 496), como no Livro Caixa da empresa (fls. 498 a 514), como também no Livro de Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados da Construção Civil (fls. 530 a 548).

- O lançamento fiscal fundamentou-se, então, nos valores registrados nas próprias notas fiscais de prestação de serviços apresentadas pela Contribuinte (fls. 66 a 230), emitidas no ano de 2010. O resumo das informações contidas nas aludidas notas fiscais consta da planilha de fls. 627 a 630.

- os contratos apresentados pela recorrente, com exceção de um único (não apresentado), estão incluídos no valor total contratado os custos diretos e indiretos requeridos para a execução da obras e serviços, o que envolveria o emprego de materiais. Logo, alterou-se o percentual da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido para 8%. O fato de não estar claramente identificado nas notas fiscais o emprego de materiais, não seria o suficiente para desconfigurá-lo e atribuir o percentual de 32%, visto que as notas fiscais se reportam a obras contratadas com o fornecimento de materiais pela empresa contratada;

- as DIRFs se revestem da condição de importantes meio de prova para provar a retenção de tributos na fonte, efetuada pelos tomadores dos serviços prestados pela recorrente. Assim, em princípio, os valores retidos na fonte constantes dessas DIRFs serão considerados, desde que os rendimentos correspondentes não excedam as receitas agora submetidas à tributação. Destarte, deduziu-se valores, conforme demonstrado em planilha no v. acórdão recorrido;

- quanto à multa qualificada, por considerá-la confiscatória, não cabe sua discussão na via administrativa, em obediência às disposições legais. E no presente caso, justificada a qualificação da multa, pois foi informado em DIPJ valor bem inferior às receitas efetivamente auferidas, havendo caráter reiterativo do ilícito cometido, por autuações em anos anteriores por fatos semelhantes;

- quanto aos valores recolhidos antes de iniciado o procedimento fiscal, não houve sua declaração em DCTF, e ao ser intimado a retificá-la, houve a inclusão de outros débitos não correspondentes aos valores recolhidos, o que impediu a DCTF retificadora de surtir efeitos. Por conseguinte, houve a constituição de todo o crédito tributário de ofício, sem considerar os recolhimentos efetuados antes do início do procedimento fiscal. Contudo, é cabível a exoneração da multa de ofício incidente sobre esta parcela, bem como a alocação dos aludidos recolhimentos aos débitos remanescentes decorrentes desta decisão.

Do Recurso Voluntário:

A recorrente apresentou recurso voluntário, que, em apertada síntese, destaca-se o seguinte:

- alega da necessidade de manutenção do acórdão recorrido quanto à base de cálculo de 8% e quanto à consideração dos valores retidos pelas fontes pagadoras, ou seja, pela improcedência do recurso de ofício;

- alega da indevida inclusão dos valores oriundos da NF 39 na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente ao exercício de 2010. Ocorrência de evidente *bis in idem*. Necessidade de expurgar tais valores (R\$531.997,97) das respectivas bases de cálculo dos referidos tributos, bem como da realização de perícia a fim de apurar a incidência de outros equívocos na autuação fiscal da mesma natureza. Argumenta que a NF 39 foi substituída pela NF 44, o que se poderia confirmar pelo simples cotejo entre ambas;

- com a entrega das DCTFs retificadoras, correspondentes ao ano de 2010, houve a reaquisição da espontaneidade, pois entre uma comunicação formal à recorrente e outra, decorreram mais de 60 dias;

- a multa qualificada é inadequada, pois há ausência de sonegação, fraude ou conluio. Recorre à súmula 14 do Carf, que se aplicaria plenamente ao presente caso. Igualmente, em seu benefício, durante o procedimento fiscal, retificou as DCTFs, numa demonstração que não visou fraudar, impedir ou retardar o conhecimento da fiscalização em relação à prática de fatos geradores de tributos.

- do seu pedido:

I - Receber e conhecer o presente recurso voluntário, face o seu cabimento e tempestividade;

II - Julgar totalmente improcedente o recurso de ofício e procedente o presente recurso voluntário para fins de (i) expurgar o valor da Nota Fiscal 39 (R\$531.997,97) da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente ao exercício de 2010, devendo repercutir sobre o valor da multa aplicada e respectivos juros; (ii) deferir a realização de perícia para fins de apurar o real alcance das hipóteses em que sobre um mesmo fato gerador houve a dupla tributação (bis in idem), assim como ocorreu com a NF 39 substituída pela NF 44, mas não informada no sistema GISSONLINE da SMF de Maceió; (iii) afaste a responsabilidade pela reaquisição da denúncia espontânea, tendo em vista que entre uma comunicação formal ao contribuinte e outra, decorreram mais de 60 (sessenta) dias no curso do procedimento fiscal e que a recorrente procedeu com as retificações antes das lavraturas dos respectivos autos de infração; e (iv) subsidiariamente ao pleito retro, promover o re-enquadramento da multa qualificada aplicada em todos os quatro autos de infração para o percentual normal previsto no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/1996.

Por fim, e por excesso de cautela, convém reiterar o pleito feito no corpo do presente recurso no sentido de que sejam efetivamente considerados e deduzidos, quando da apuração final, a totalidade dos valores dos tributos efetivamente retidos pelos tomadores de serviços, valores estes que se encontram devidamente descritos nas planilhas de fls. 1020 e 1021 do processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço, e quanto ao Recurso de Ofício atende os requisitos atualmente vigentes fixados na Portaria MF nº 63/2017, no que tange ao montante exonerado de tributo e multa, pelo que dele conheço.

Da síntese dos fatos:

O presente processo versa sobre uma autuação fiscal de omissão de receitas relativa ao ano-calendário de 2010, referente a apuração de notas fiscais de prestação de serviços, apuradas em decorrência da apresentação da própria recorrente, e de verificação de informações repassadas pela Secretaria de Finanças da Prefeitura de Maceió, Alagoas, constantes do sistema de Gerenciamento Eletrônico do ISS (GISSONLINE), e de informações em DIRFs de terceiros, que não foram declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sendo aplicado a multa qualificada nesta omissão.

Na sua impugnação, a recorrente alegou que declarou todas suas receitas, e a multa de 150% fere princípios constitucionais. Diz que em todos os seus contratos está prevista a prestação de serviços com aplicação de materiais, o que deveria ser usado na autuação o coeficiente de 8%, e não os 32% usados pela autoridade fiscal. Reclamou que deveriam ter sido consideradas as retenções na fonte dos tributos declarados em DIRF pelos tomadores de serviços.

Na decisão *a quo*, contestou a informação que teria declarado suas receitas auferidas no período, e sim declarados R\$ 100.000,00 por trimestre, bem inferior ao constatado pela autoridade fiscal. Contudo, considerou que os contratos de prestações de serviços deveriam ser analisados em conjunto com as notas fiscais para avaliar se houve ou não fornecimento de materiais, o que considerou que houve sim o fornecimento, alterando o coeficiente autuado de 32% para 8%. No que tange às retenções de tributos na fonte, entendeu que a DIRF se reveste das características necessárias probatórias, e entendeu que tais valores devem ser considerados para deduzir da autuação fiscal. Quanto à qualificação, entendeu que estão preenchidos os requisitos para sua aplicação e manutenção, excluindo-a apenas dos valores recolhidos antes de iniciado o procedimento fiscal.

No seu recurso voluntário, a recorrente alega da necessidade de manter o decidido quanto ao v. acórdão no que lhe foi acatado. Igualmente, há o erro de inclusão da NF 39, que teria sido cancelada e substituída pela NF 44, de mesmo valor e termos. Haveria entregue DCTFs retificadoras, que perfez sua reaquisição de espontaneidade, em virtude de transcurso de mais de 60 dias entre uma intimação fiscal e outra, e a multa qualificada é indevida.

Do mérito:

- quanto ao recurso de ofício:

Na decisão *a quo*, houve a exoneração de parte da autuação fiscal aplicada sobre a recorrente, nas seguintes matérias: alteração da atividade de prestações de serviços para com fornecimento de materiais, o que no presumido (forma de tributação da recorrente) alteraria o percentual de 32% (aplicado pela autoridade fiscal) para 8% na base de cálculo de apuração do IRPJ e respectivos reflexos; aproveitamento e dedução dos valores retidos em DIRF, conforme informados por terceiros; e exoneração da multa qualificada sobre os valores recolhidos espontaneamente pela recorrente (antes do início do procedimento fiscal).

Quanto a base de cálculo do imposto apurado pelo lucro presumido, observa-se à fls. 627 a 630 uma planilha que se verifica o critério utilizado para cada nota fiscal, e respectiva alocação. Baseou-se na discriminação dos serviços que consta em cada uma das notas fiscais emitidas pela recorrente, e ali se vislumbra que utilizou, de acordo com a discriminação, a aplicação de coeficientes de 8% ou 32%.

Em anexo à autuação fiscal (fls. 235 a 468), há os contratos referentes aos serviços prestados e discriminados nas notas fiscais supracitadas. Todos apresentados pela recorrente.

Numa análise dos mesmos, consta como objeto do contrato - exemplificando, o primeiro a fl. 235 - do tipo : *obriga-se a contratada por força deste instrumento, a executar as obras e serviços de restauração* Tal contrato, no que tange à nota fiscal correspondente, parcial, no ano-calendário em foco, foi considerado como 8%. Contudo, analisando-o, e, seguindo o mesmo raciocínio do v. acórdão recorrido, há indicativos muito fortes de que se trata de um contrato de empreitada global, ou seja, valor recebido pela obra em sua totalidade, incluindo os custos de material aplicados. Nada fala do contratante fornecer material para execução dos serviços.

Analisando os demais contratos, e as respectivas notas fiscais, fica impossível dissociá-los numa análise, devendo ser avaliados conjuntamente. A discriminação do serviço prestado na nota fiscal, para avaliar se houve emprego de materiais ou não, não deveria ser o bastante para se decidir aqui. Deve-se buscar a análise dos contratos, e o perfil da atividade desenvolvida.

Ademais, analisando o contexto geral da autuação, verifica-se que a recorrente já foi autuada em anos anteriores, por fatos ocorridos nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme processos administrativos de nº 10410.721512/2010-15 e 10410.723637/2011-61, respectivamente. Analisando-se estas autuações, nota-se que nestes há uma análise também de qual coeficiente a ser aplicado quando da apuração da receita omitida, e ali, houve até circularização junto aos contratantes para esclarecer este ponto. A decisão, retirando uma situação peculiar de um contrato que não está elencado atualmente, e nem uma nota fiscal respectiva, foi no sentido de que houve o emprego de material e manutenção dos 8% para apuração da base de cálculo do lucro presumido.

Destarte, entendo que cabível o entendimento aplicado pelo v. acórdão recorrido neste ponto do coeficiente de apuração do lucro presumido, negando-se o recurso de ofício.

Quanto ao aproveitamento e dedução dos valores retidos em DIRF, conforme informados por terceiros, acompanho o raciocínio espelhado no v. acórdão recorrido, no

sentido de que a DIRF se reveste de um meio probatório o bastante para serem consideradas. Elas discriminam os tributos retidos e seus valores, e qual data do pagamento, e são informações prestadas por um terceiro, a princípio, idôneas, pois estes terceiros passam a assumir o papel de responsáveis pelo recolhimento destes valores retidos de quando ocorre a retenção, o que fica mais visível a autoridade fiscal quando entregam a DIRF correspondente.

Inclusive, o prazo de entrega da DIRF é anterior ao período da entrega da DIPJ (no caso de pessoa jurídica) para que possibilite o cotejo destas informações de forma oportuna à Secretaria da Receita Federal.

Destarte, considerar estes valores declarados em DIRF de terceiros para deduzir dos valores apurados a pagar com base nos valores globais de nota fiscal é o correto. A autoridade fiscal, quando da autuação, considerou apenas os valores retidos destacados em nota fiscal, e a recorrente se insurgiu quanto a isso, pois haveria valores não destacados em nota fiscal que foram retidos e informados em DIRF. A autoridade julgadora da decisão *a quo*, acatando este argumento da recorrente, analisou as receitas do código associado a prestação de serviços da recorrente, excluindo os códigos decorrentes de aplicações financeiras. Cotejou estes valores com os valores destacados de retenções considerados nas notas fiscais, para evitar a dupla dedução, e limitou os rendimentos correspondentes a estas retenções às receitas autuadas.

Analisando este procedimento da autoridade julgadora *a quo*, tanto no que tange a suas premissas e como operacionalizou, não vislumbro nenhum reparo, negando o recurso de ofício neste quesito.

Quanto à exoneração da multa qualificada sobre os valores recolhidos espontaneamente pela recorrente (antes do início do procedimento fiscal), cabe observar o ocorrido. A autoridade fiscal, ainda na fase do procedimento fiscal, identificou terem ocorrido recolhimentos de alguns tributos, mas que não foram declarados em DCTF. Para tanto, intimou a recorrente a apresentar a retificação da DCTF, e o fez, contudo, incluindo outros valores nesta declaração, além dos recolhimentos da intimação.

A autoridade fiscal entendeu que tal postura foi indevido, e nos termos da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010¹, no seu artigo 9º, § 2º, que tal DCTF retificadora não surtiu qualquer efeito, efetuando a constituição de todo o crédito tributário conforme apurado no procedimento fiscal, sem considerar os recolhimentos efetuados espontaneamente e antes do início do procedimento fiscal.

Entretanto, tais valores, em respeito à verdade material, e ocorrendo a proteção da Fazenda Nacional quanto a sua vinculação, deveriam ter sido excluídos da base

¹ Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

(...).

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto: (...)

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

(...).

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma do art. 7º.

tributável que se aplicou a muita qualificada que ora fora aplicada. Como orientado na decisão *a quo*, tais valores pagos, anteriormente à autuação fiscal, devem ser alocados aos débitos remanescentes da decisão *a quo*.

Assim, de resto e finalmente, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO integral ao recurso de ofício, acatando o decidido quanto às exonerações aplicadas na v. decisão recorrida.

- quanto ao recurso voluntário:

1. *do alegado erro de inclusão da NF 39-A, que teria sido cancelada*

Na sua peça recursal, a recorrente alega que os valores referente a nota fiscal nº 39-A foram incluídas no cômputo total da base de cálculo dos tributos autuados, enquanto fora na realidade cancelada. O valor envolvido é de R\$ 531.997,97.

Na planilha de apuração dos valores, que acompanha o relatório fiscal lavrado pela autoridade fiscal, consta tal nota fiscal, datada de 01/06/2010, cujo tomador de serviços é DER - Departamento de Estradas de Rodagem do Estado de Alagoas - CNPJ 12.201.034/0001-23, com a discriminação de serviços de *"Serv de Melhoramentos da Rod AL - 220"*. Alega a recorrente na sua peça recursal o seguinte:

Ocorre que a empresa recorrente teve a necessidade de emitir nova nota fiscal (NF 44), com data de emissão posterior à NF 39, em razão de problemas no empenho dos valores relacionados ao pagamento do serviço prestado. Houve, portanto, nesse caso e em muitos outros a necessidade de serem lançadas novas notas fiscais por problemas de empenhos e nas respectivas datas de pagamentos, divergências em cálculos de medições, entre outros fatores, sem que isso tenha sido perfeitamente informado no sistema GISSONLINE da Secretaria de Finanças de Maceió, destacando-se, sobretudo, que constam nos presentes autos diversos contratos administrativos da empresa recorrente com órgãos públicos contratantes de seus serviços, já que correspondem a sua principal fonte pagadora.

A autoridade fiscal já recebera tal argumento durante o procedimento fiscal, e registrou tal pleito da recorrente e o motivo que mantivera tal nota fiscal 39-A no cômputo geral, nos seguintes termos:

Cabe ressaltar que a nota fiscal nº 39-A emitida em 01/06/2010 para o Departamento de Estradas de Rodagem do Estado, no valor de R\$ 531.997,97, que a empresa considerou como cancelada, foi incluída no levantamento fiscal no mês da sua emissão, pois ela aparece como válida na relação da GISSONLINE fornecida pela Prefeitura Municipal de Maceió na data da prestação do serviço em 31/03/2010, não aparecendo nenhum registro de cancelamento posterior na tal relação e a empresa também não apresentou todas as vias emitidas da nota para confirmar o cancelamento.

Primeiramente, cabe destacar que não houve nenhuma alegação de tal fato na fase impugnatória, o que per si, já poderia definir como incontroverso tal pleito neste fase recursal. Contudo, em respeito à busca da verdade material, perpasso a análise da recorrente, para me posicionar.

Primeiramente, analisando a nota fiscal 44-A, vislumbra-se que tem a mesma discriminação da nota fiscal 39-A - *Serv de Melhoramentos da Rod AL - 220*, com esta sendo emitida em 01/06/2010, e aquela emitida em 08/06/2010. Ambas emitidas pelo mesmo contratante.

Compulsando o processo, em relação aos contratos apostos que deram origem às notas fiscais objeto da presente autuação fiscal, identifica-se 2 contratos com a DER - CNPJ 12.201.034/0001-23, que envolvem obras na rodovia AL-220. Um a fls. 345 e segs - Contrato nº 101/2006, que envolve o montante de R\$ 23.247.176,05, e outro a fls. 362 e segs - Contrato nº 129/2002, que envolve o montante de R\$ 1.295.161,70. Ou seja, se o valor da nota fiscal envolve tais contratos, há valor muito substancial, havendo a possibilidade de ambas notas fiscais (39-A e 44-A) existirem e serem válidas.

Na sua peça recursal, apresentou apenas as alegações, e uma cópia da nota 39-A, com a escrita a mão de "*cancelada*". Nada mais foi aposto. Poderia ter trazido outros elementos comprobatórios, mas não o fez.

A autoridade fiscal manteve a nota fiscal 39-A pelo motivo supramencionado, de que *ela aparece como válida na relação da GISSONLINE fornecida pela Prefeitura Municipal de Maceió na data da prestação do serviço em 31/03/2010, não aparecendo nenhum registro de cancelamento posterior na tal relação e a empresa também não apresentou todas as vias emitidas da nota para confirmar o cancelamento.*

Ou seja, a fiscalização ocorreu em ao longo do ano de 2013, encerrando-se em 05/02/2014, referente a um período, ano-calendário, de 2010. E neste período todo não regularizou a situação desta nota fiscal nos sistemas e declarações do fisco municipal de Maceió. E quando oportunidade na fiscalização de demonstração de forma cabal que era uma nota cancelada (a de 39-A), não o fez adequadamente, e agora, na sua peça recursal ressurgue com o assunto não abordado na sua impugnação, sem trazer nada novo, apenas a coincidência de valor e discriminação.

Baseado nos elementos apresentados, não vislumbro condições de considerar a 39-A como realmente cancelada, e o recorrente não logrou comprovar algo, que a princípio, é bem simples de comprovar, tipo o histórico dos recebimentos do órgão contratante, ou pagamentos recebidos, etc.

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO quanto a tal item do recurso voluntário.

2. da alegada reaquisição de espontaneidade

Na sua peça recursal, a recorrente alega que houve a reaquisição de espontaneidade, por conta da DCTFs retificadoras apresentados ainda no transcorrer do procedimento fiscal, por provocação da autoridade fiscal.

A reaquisição da espontaneidade transcorre-se após 60 dias sem o contribuinte ter sido cientificado por qualquer ato do prosseguimento dos trabalhos fiscais, nos termos do art. 138 do CTN², conjugado com artigo 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72³.

Ou seja, para se falar em reaquisição de espontaneidade, necessário preencher os requisitos destes dois ditames legais.

O primeiro critério, e do qual se parte para os demais, é se houve o transcurso de mais de 60 dias entre um ato escrito qualquer e outro, que indicasse o prosseguimento da fiscalização.

Na sua peça recursal, a recorrente é vaga nesta análise, comentando genericamente que promoveu as retificações das DCTFs correspondente ao ano calendário de 2010, e que entre uma *comunicação formal ao contribuinte e outra, decorreram mais de 60 (sessenta) dias*. E cita jurisprudência deste Conselho a respeito.

Nada mais após ou aprofundou, nem dizendo quando ocorreu o transcurso de mais de 60 dias. De qualquer forma, faça-se uma análise pertinente.

Compulsando os autos, de fls. 47 e seguintes, há todas os termos emitidos pela fiscalização, e todos atendem o requisito de ciência entre cada um num intervalo máximo de 60 dias.

Conforme lista abaixo:

- Termo de Início de Procedimento Fiscal - ciência em 08/04/2013
- Termo de Continuidade de Procedimento Fiscal - ciência em 07/06/2013 (60 dias de transcurso - o único neste limite)
- Termos de Intimação Fiscal 2, 3, 4 e 5 - ciências em 02/08/2013, 26/08/2013, 17/09/2013, 13/11/2013 - nitidamente todos inferiores a 60 dias.
- Termo de Continuidade de Procedimento Fiscal - ciência em 10/01/2014 - 58 dias de transcurso do prazo.
- E Autuação Fiscal, cientificada em 05/02/2014.

Ou seja, não houve nenhum intervalo de tempo superior a 60 dias, para aplicação da reaquisição de espontaneidade.

² Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

³ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:
(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO quanto a tal item do recurso voluntário.

3. da alegação de indevida a qualificação da multa

Na sua peça recursal, a recorrente alega que a autuação fiscal é um caso que não se aplica o artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996, pois não seria um caso de sonegação, fraude ou conluio.

Nos seus termos, da peça recursal:

Percebamos, Doutos Conselheiros, que tanto não existe qualquer prática dolosa ou intenção fraudulenta da empresa recorrente que justifique a qualificação da penalidade, que a fiscalização sequer conseguiu apontar precisamente, muito menos comprovar efetivamente, a existência deste tipo de conduta, limitando-se simplesmente a afirmar que a contribuinte visou impedir ou retardar que a autoridade fazendária tomasse conhecimento do fato gerador.

Para reforçar seu ponto de vista, traz algumas ementas de decisões deste CARF, e a ressalta a disposição da súmula 14 do CARF, que entende aplicável ao presente caso. E para concluir, ao promover as retificações das DCTFs, demonstrou que não pretendeu fraudar, impedir ou retardar o conhecimento da fiscalização em relação à prática de fatos geradores de tributos.

A autoridade fiscal autuante argumentou com base nos seguintes elementos:

Sobre os valores do imposto e das contribuições exigidos em decorrência da omissão de receitas foram aplicadas multas de lançamento de ofício de 150%, de acordo com o disposto no § 1º do art. 44 da Lei 9.430 de 27/12/1996, com a redação dada pela Lei 11.488, de 15/06/2007, porque as condutas relatadas neste Termo demonstram o propósito deliberado de sonegar impostos e contribuições arrecadados pela Receita Federal do Brasil ao apresentar declarações com valores muito abaixo daqueles constantes da GISSONLINE, desse modo impedindo o conhecimento dos fatos geradores por parte do Fisco Federal. Por motivo semelhante o contribuinte já foi autuado anteriormente por fatos ocorridos no ano-calendário 2007, através do processo administrativo nº 10410.721512/2010-15 e por fatos ocorridos no ano-calendário 2008 através do processo administrativo nº 10410.723637/2011-61.

Analisando o acima exposto, preliminarmente cabe destacar que as ementas que a recorrente apresenta para reforçar sua alegação não se mostram claras o bastante para avaliar se o ocorrido naqueles processos são casos praticamente idênticos ao presente. Há, na primeira ementa, por exemplo, um caso de depósitos bancários sobre uma pessoa física. Na segunda ementa uma questão envolvendo fraude com grupo econômico. Ou seja, ter-se-ia que avaliar todo o conteúdo da matéria em litígio naqueles processos para verificar se exatamente compatíveis com o presente, e mesmo assim, não criam vinculação a este julgamento.

No caso da súmula 14 deste CARF, há no seu contexto a expressão *a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*. Ter-se-ia que avaliar se no presente caso, há o ali explicitado e abrigado por esta súmula.

Primeiramente, a recorrente declarou no ano-calendário de 2010, declarou como rendimentos em cada trimestre o valor de R\$ 100.000,00, o que dá no total anual de R\$ 400.000,00. A fiscalização apurou o montante de receitas operacionais de R\$ 55.182.599,36.

Nota-se a gritante diferença entre o declarado nas obrigações acessórias para a União, e o realmente apurado. Destaca-se que o apurado no encerramento do procedimento fiscal foi declarado à Secretaria Municipal de Finanças de Maceió, de qual foi um dos suportes comprobatórios a autuação fiscal.

Neste caso, houve a preocupação com o fisco municipal, e uma certa negligência com o fisco federal. E só depois de iniciar o procedimento fiscal que a recorrente resolve retificar as DCTFs, mesmo assim, provocada por uma intimação fiscal para tentar regularizar os valores espontaneamente recolhidos antes do início do procedimento fiscal, a qual, no entender da autoridade fiscal deveriam estar declarados em DCTF para o seu devido aproveitamento. Neste azo, tentou incluir mais valores, sabendo que probatoriamente não teria muito que contestar as suas receitas apuradas nos sistemas de controle da cidade de qual é contribuinte do ISS.

Todo este contexto encontrado foi remetido pela autoridade fiscal quando da qualificação, e explicação do porquê desta aplicação à recorrente.

A recorrente alega que tal conduta não foi comprovada, mas os fatos falam por si.

Há uma nítida intenção de impedir, ou retardar, que a autoridade fiscal tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ocultando suas receitas nas informações das obrigações acessórias prestadas à Secretaria Receita Federal, e pagando os tributos como se o informado fosse o válido. Iniciado o procedimento fiscal, e quis gerar uma ideia de colaboração, mas a legislação é bem clara neste ponto.

Ademais, há o aspecto contextual relevante, que a recorrente já sofrera outras duas autuações referente aos anos-calendário de 2008 e 2009, o que demonstra um caráter reiterativo da sua conduta, apostando novamente, de certa maneira, na hipótese de não ser fiscalizada, o que teria grande benefícios tributários.

No caso, não vislumbro uma simples omissão de receitas, e há uma demonstração do intuito de fraude da recorrente, só amenizado porque houve a abertura de procedimento fiscal. Neste caso, não vislumbro a aplicação da súmula 14 deste CARF a este caso.

Por todo o exposto, NEGÓ PROVIMENTO quanto a tal item do recurso voluntário.

Conclusão

Por todo o exposto, NEGÓ PROVIMENTO integrais, tanto ao recurso de ofício quanto ao recurso voluntário, mantendo incólume o decidido no v. acórdão *a quo*.

Processo nº 10410.720358/2014-98
Acórdão n.º **1402-002.986**

S1-C4T2
Fl. 1.173

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator