



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

Processo nº 10469.724756/2013-27
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-002.630 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes M & K COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA (contribuinte), FERNANDO MARINHO e ALEXANDRE MAGNO FERNANDES DE SOUZA (coobrigados)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

PROGRAMA MINHA CASA, MINHA VIDA. RECEITAS AUFERIDAS NO RESPECTIVO PROGRAMA. RECONHECIMENTO PELA AUTORIDADE LANÇADORA DE RECEITAS E DE PAGAMENTOS EM SEDE DE DILIGÊNCIA FISCAL. EXONERAÇÃO DOS VALORES PAGOS.

Reconhecidas pela autoridade lançadora, em sede de diligência fiscal, receitas auferidas segundo regras do Programa Minha Casa, Minha Vida, exoneram-se os respectivos valores dos tributos recolhidos pelo contribuinte devidos a essas receitas.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. DOLO. AUSÊNCIA DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária por parte da autoridade fazendária. Ausente a comprovação de dolo, a penalidade aplicada deve ser reduzida para o percentual de 75%.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos reflexos quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário: (I) rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento; e, (II) no mérito, dar provimento parcial para (i) cancelar as multas de ofício sobre os valores lançados, mas recolhidos espontaneamente pela pessoa jurídica; (ii) reduzir a multa para o percentual de 75% e (iii) excluir a responsabilidade atribuída aos coobrigados.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ângelo Abrantes Nunes, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Bianca Felícia Rothschild, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

M & K COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA (contribuinte), FERNANDO MARINHO e ALEXANDRE MAGNO FERNANDES DE SOUZA (coobrigados) recorrem a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 16-60.663 proferido pela 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo I que julgou parcialmente procedentes as impugnações apresentadas, exonerando parcela do crédito tributário referente a receitas do programa “Minha Casa, Minha Vida” que haviam sido reconhecidas na escrituração contábil e devidamente oferecidas à tributação e débitos incluídos em pedido de parcelamento apresentados antes do início do procedimento fiscal.

Em razão do montante de tributos e juros exonerados, o Presidente do colegiado *a quo* recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c , art. 1º da Portaria MF nº 03, 03 de janeiro de 2008, haja vista o acórdão de origem ter exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00.

Ressalte-se que mesmo com o advento da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, que elevou o limite para interposição de recurso de ofício para R\$ 2.500.000,00, o montante exonerado ainda exige novo pronunciamento desta Corte Administrativa.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

DO PROCEDIMENTO FISCAL

01. Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica indicada, relativo aos anos-calendário de 2009 e de 2010, foram lavrados em 16/07/2013 (AR à fl. 200), o auto de infração do Imposto de Renda (fls. 133 a 135), o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 161 a 163), o auto de infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 181 a 183) e o auto de infração da Contribuição para o PIS (fls. 189 a 192). O “Enquadramento Legal” encontra-se nas folhas acima citadas. O crédito tributário total lançado foi de R\$ 12.818.788,97 (doze milhões, oitocentos e dezoito mil, setecentos e oitenta e oito reais e noventa e sete centavos), conforme abaixo demonstrado:

IMPOSTO DE RENDA	1.351.187,91
JUROS DE MORA	389.000,07
MULTA PROPORCIONAL	2.026.781,88

TOTAL IRPJ	3.766.969,86
------------	--------------

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ LUCRO LÍQUIDO	742.159,19
JUROS DE MORA	214.122,90
MULTA PROPORCIONAL	1.113.238,79
TOTAL PIS	2.069.520,88

CONTRIBUIÇÃO p/ FINANCIAMENTO S. SOCIAL	2.052.841,52
JUROS DE MORA	606.476,33
MULTA PROPORCIONAL	3.079.262,34
TOTAL CSLL	5.738.580,19

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS	444.890,63
JUROS DE MORA	131.491,41
MULTA PROPORCIONAL	667.336,00
TOTAL COFINS	1.243.718,04

TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	12.818.788,97
-----------------------------	---------------

02. Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no Relatório Fiscal (fls. 211 a 224), a seguir sintetizados.

03. A Autoridade Fiscal discorre que tinham sido identificados, no curso do procedimento fiscal, fortes indícios de que o Contribuinte não havia informado a totalidade de suas receitas nas declarações DIPJ, DACON e DCTFs.

04. A empresa havia apresentado Blocos de Notas Fiscais de Serviços (n.ºs. 14, 15 e 16), pastas contendo cópias das Notas Fiscais eletrônicas emitidas em 2009 e 2010 (NF 01 a 93 e NF 94 a 264, respectivamente), cópia do Contrato Social e Aditivos de nº 01 a 09, cópias de alguns comprovantes de arrecadação de retenções realizadas pelo próprio Contribuinte.

05. Em consulta aos sistemas da Receita Federal, a Autoridade Fiscal constatou que o Contribuinte transmitiu apenas a DACON de janeiro de 2009, e com os valores das receitas e das contribuições zerados. O Contribuinte foi então intimado a apresentar os Demonstrativos de Apuração das Contribuições relativos aos demais meses objetos da fiscalização, mas não houve atendimento da solicitação efetuada.

06. Com os elementos disponibilizados pela empresa, com as informações contidas nos registros contábeis e nos talonários de notas fiscais, foram analisados os valores levantados com os respectivos valores constantes das declarações transmitidas pelo Contribuinte à RFB, verificando as divergências apontadas nas tabelas de fl. 213 do Relatório Fiscal, abaixo reproduzidas:

	Receita Contabilidade (Conta 41102001)	Receita Bruta (DIPJ)	Divergência
1º trimestre	2.811.658,71	2.811.661,66	-
2º trimestre	6.338.250,39	6.338.250,59	-
3º trimestre	7.290.087,65	5.679.824,17	1.610.263,48
4º trimestre	10.383.523,08	7.687.118,67	2.696.404,41
Total 2009	26.823.519,83	22.516.855,09	4.306.664,74
	Receita Contabilidade (Conta 41102001)	Receita Bruta (DIPJ)	Divergência
1º trimestre	9.429.405,97	-	9.429.405,97
2º trimestre	6.567.165,16	-	6.567.165,16
3º trimestre	11.624.864,07	-	11.624.864,07
4º trimestre	18.970.114,23	-	18.970.114,23
Total 2010	46.591.549,43	-	46.591.549,43

07. Além das divergências indicadas nas tabelas acima, a Autoridade Fiscal verificou que o Contribuinte recolheu alguns tributos devidos dos períodos fiscalizados, antes do início do procedimento fiscal, porém sem a devida declaração dos débitos em DCTF.

08. Os comprovantes do Imposto de Renda Retido na Fonte pelas fontes pagadoras não foram apresentados pelo Contribuinte. Apenas foram apresentados alguns comprovantes de arrecadação de

retenções de pagamentos de salários e demais rendimentos de seus empregados.

09. O Contribuinte não identificou em quais contas estão contabilizados os valores de IRRF, assim como das contribuições retidas pelas fontes pagadoras.

10. Em decorrência dos fatos apontados, o Contribuinte foi intimado a esclarecer as divergências indicadas, a retificar as DCTFs com os valores dos débitos no montante exato dos valores recolhidos. Neste caso, o Contribuinte foi alertado que a não declaração dos débitos em DCTF acarretaria a não consideração dos recolhimentos efetuados em caso de lançamento de ofício do crédito tributário.

11. Passados dois meses sem que o Contribuinte tivesse respondido às intimações, a Autoridade Fiscal entendeu ter restado comprovado que houve infração à legislação tributária (receitas omitidas), devido às diferenças entre os valores da contabilidade com os declarados em DCTF e recolhidos.

12. A constatação acima foi comunicada ao Contribuinte por intermédio do Termo de Constatação Fiscal nº 1, com os cálculos dos tributos apurados apresentados por intermédio de planilhas anexas ao termo.

13. Esclarece a Autoridade Fiscal que foram utilizados como receitas auferidas os valores identificados por intermédio dos registros contábeis do Livro Razão Digital, corroborados pelas Notas Fiscais de Prestação de Serviços apresentadas.

14. Foram aplicados os percentuais de 8% e 12 % sobre a receita bruta para a apuração do IRPJ e da CSLL, na sistemática do Lucro Presumido, correspondente à prestação de serviços de construção civil com emprego de materiais.

15. Em favor do Contribuinte, foram aproveitados os respectivos tributos declarados em DCTF, assim como os valores do IRRF e demais Contribuições Sociais, cujos rendimentos constam de DIRFs informadas pelas fontes pagadoras à RFB.

16. A multa de ofício aplicada foi a qualificada. A Autoridade Fiscal entendeu que o comportamento do Contribuinte, caracterizado por entrega de declarações incorretas (DIPJ, DCTFs, DACON), denota ter havido evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

17. Houve, ainda, atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário (sujeição passiva solidária) aos sócios administradores Alexandre Magno Fernandes de Souza e Fernando Marinho, pelo preenchimento e entrega da DIPJ, com a omissão de receitas da atividade da empresa, e pela entrega da DACON com valores zerados para a Receita de Venda de Bens e Serviços bem como do PIS e da Cofins. Além disso, foram intimados a transmitir os respectivos demonstrativos. Enquadrado nos arts. 124, I, e 135, II, do CTN, pela existência de interesse jurídico comum com a empresa M&K Com. e Construções Ltda e pela conduta descrita.

18. Também deixaram de confessar em DCTF os tributos federais devidos, com o intuito de ser coerente com os valores da DIPJ e DACON e de obter diversas certidões positivas com efeito de negativas.

19. Informa a Autoridade Fiscal que, em virtude de crime contra a ordem tributária (art. 1º, I, e art. 2º, I, ambos da Lei 8.137/90) foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, conforme prevê o art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688/41, bem como o Decreto nº 2.730/1998, e Portaria RFB nº 2.439/2010.

DAS IMPUGNAÇÕES

20. Cientificado do auto de infração em 16/07/2013, o Contribuinte M & K Com. e Construções Ltda, Fernando Marinho e Alexandre Magno Fernandes de Souza apresentaram impugnações às fls. 229 a 291, 729 a 791 e 796 a 858, respectivamente, em 15/08/2013, na qual fizeram a defesa a seguir sintetizada.

21. Preliminarmente, a Impugnante defendeu a tempestividade da impugnação apresentada.

22. Inicia a Impugnante a sua defesa dizendo que apresentou todos os documentos solicitados pela Fiscalização e que mantém escrituração regular. Por esse motivo, não seria cabível o agravamento da multa no percentual de 150%. Além disso, não é caso de enquadramento nas normas da Lei nº 4.502/64, arts. 71 e 72, já que não houve sonegação ou mesmo fraude no presente caso. Logo, a qualificação da multa é incabível.

23. Diz a Impugnante que o Auditor deveria ter verificado que houve pagamentos efetuados, os quais deveriam ter sido abatidos. Alega que o Auditor utilizou-se da lógica “contabilidade menos DIPJ igual a base de cálculo”.

24. A Impugnante não entende como a Autoridade Fiscal reconheceu a existência de pagamentos e ignorou o fato, em razão da não declaração em DCTF. Para a Impugnante, a obrigação principal foi cumprida e não se admite desconsiderar o valor pago. Assim, o auto de infração é nulo de pleno direito.

25. Afirmou que existem valores relativos ao programa minha casa minha vida que estão submetidos a regime especial de tributação e tem alíquota menor. Citou a IN RFB nº 934/2009. As receitas do citado programa estão destacadas nas notas fiscais e foram recolhidas.

26. Não houve omissão de receita como quer impor a Fiscalização. As receitas estavam contabilizadas e foram lançadas devidamente. Para a Impugnante, “parece que o auditor estava diante de CONTRIBUINTE sem escrita contábil e sem documentos. Com isso, a utilização de arbitramento, sem base para tanto, viola o art. 148 do CTN.”

27. Sobre a transmissão de DCTF sem débitos, diz a Impugnante assim procedeu na crença de que não havia recolhimento a ser feito por conta de eventuais créditos, “conforme comprova a existência de pedidos na receita” Os valores foram retificados por entender que estava submetido a uma tributação menor, de 1%, reconhecida pelo próprio Auditor.

28. Continuando, a Impugnante defendeu não ser possível presumir ter havido sonegação pela retificação de DCTF com emissão de certidão. Interpretações que determinam multas que levam a percentuais abusivos e a condutas criminosas não podem ser permitidas.

29. Quanto à sujeição passiva, diz que a imputação de responsabilidade solidária sem lei é um verdadeiro absurdo. A imputação solidária nos termos do art. 124 conjugado com o art. 135 do CTN viola a lei. E a desconsideração da personalidade jurídica só é cabível quando exauridos os meios de cobrança da empresa. No presente caso, a pessoa jurídica e a pessoa física estão equiparadas e isso foi rechaçado pelo legislador. Cita doutrina que entende favorável a sua tese.

30. Quanto à Representação Fiscal, defendeu que não houve conduta delituosa no caso em questão, já que todos os elementos para a fiscalização estavam presentes, inclusive os dados contábeis, logo não há que se falar de qualquer ato comissivo ou omissivo que possa ser enquadrado como sonegação ou fraude fiscal.

31. Ao final, requereu a Impugnante o acolhimento da sua pretensão conforme razões acima sintetizadas.

DA RESOLUÇÃO

32. Em 22 de novembro de 2013, os autos do presente processo administrativo fiscal, através da Resolução n 379, foram encaminhados à Autoridade Fiscal para que fossem realizadas as seguintes medidas:

“RESOLUÇÃO

Em linhas resumidas e no que interessa neste momento para a presente Resolução, destacamos das impugnações apresentadas os seguintes pontos:

1. *A Impugnante afirmou ter apresentado à Autoridade Fiscal todos os documentos solicitados e que mantém escrituração regular.*

2. *Afirmou que existem valores relativos ao Programa Minha Casa, Minha Vida, os quais estão submetidos a regime especial de tributação e alíquota menor.*
3. *As receitas do Programa Minha Casa, Minha Vida estão destacadas nas notas fiscais e foram recolhidas.*
4. *As receitas estavam contabilizadas, portanto não houve omissão.*
5. *A Impugnante indicou a existência de “pedidos na receita...”*
6. *Afirmou que existem valores objeto de parcelamento.*

É conveniente observar de imediato que o Contribuinte não declarou receitas nas DIPJs dos anos fiscalizados de 2009 e 2010, bem como os débitos devidos nas DCTFs, conforme apurados pela Autoridade Fiscal.

As divergências apuradas pela Autoridade Fiscal são consideráveis, não podendo ser atribuídas a mero erro. Intimado a se manifestar sobre as diferenças apuradas, bem como a retificar as DCTFs, o Contribuinte não atendeu à intimação.

Não aproveitada, no curso do procedimento fiscal, a oportunidade de apresentar seus argumentos, agora o Contribuinte traz fatos não conhecidos pela Autoridade Fiscal e que deverão ser por ela auditados.

A Impugnante trouxe aos autos do processo a questão dos recolhimentos pelo Regime Especial de Tributação – RET de receitas que segundo alega estão compreendidas no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida.

Ao compulsarmos os autos do processo, às fls. 693 a 726, encontramos documentos relativos a recolhimentos feitos pelo Contribuinte com o código de receita 1068, que se aplica a recolhimentos pelo RET e PMCMV.

Se é fato que houve os recolhimentos acima citados, isso, por si só, não significa que o Contribuinte implementou todas as condições necessárias para usufruir do benefício fiscal.

O Regime Especial de Tributação e o Programa Minha Casa, Minha Vida possuem regras próprias que devem ser cumpridas para que se faça jus à tributação favorecida, conforme estabelecido na Lei nº 10.931/2004 e na IN RFB nº 934/2009, que tratam do Regime Especial de Tributação aplicável às incorporações imobiliárias e sobre o pagamento unificado de tributos aplicável às construções de unidades habitacionais contratadas no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida.

O cumprimento dos requisitos estabelecidos pela legislação poderiam ter sido analisados pela Autoridade Fiscal, se com ela o Contribuinte já tivesse colaborado na época do procedimento fiscal.

E esse fato é impeditivo da continuidade do presente julgamento, pois as análises necessárias à verificação do cumprimento dos requisitos legais devem ser feitas pela Autoridade Fiscal (escrituração, notas fiscais, contratos, respectivas receitas relativas às unidades habitacionais construídas conforme regras do PMCMV, etc).

Se o Contribuinte efetivamente cumpriu os requisitos legais do PMCMV e tinha receitas passíveis de tributação pelo RET, as alíquotas aplicáveis ao lançamento não seriam aquelas que foram utilizadas pela Autoridade Fiscal e, nesse caso, seria necessário a respectiva adequação.

Portanto, quanto às alegadas receitas compreendidas no âmbito do PMCMV, o processo deve seguir para diligência para que a Autoridade Fiscal verifique o cumprimento das condições estabelecidas na legislação para a obtenção do benefício da tributação favorecida. Se positivo, deverá ser elaborado demonstrativo com a nova base de cálculo, com a identificação das receitas compreendidas no programa, que possuem regime especial de tributação, e com as demais receitas que estão fora do citado programa.

Além das eventuais receitas sujeitas à tributação favorecida, deverá ser analisada a questão do parcelamento de débitos levantada pela Impugnante.

Às fls. 678 a 692 dos autos, constam documentos referentes a Pedidos de Parcelamento de Débitos (Pepar) do Contribuinte (PIS, IRPJ, COFINS e CSLL), protocolizados em 09/07/2012, processo nº 10469.727246/2012-21. Os débitos são relativos ao ano-calendário de 2010.

De acordo com o AR de fl. 5 dos autos, o Termo de Início de Procedimento Fiscal teve ciência do Contribuinte em 20/02/2013. Portanto o parcelamento é de data anterior ao início do procedimento fiscal.

Dessa forma, deverá ser elaborado demonstrativo com os efeitos do parcelamento na base de cálculo dos tributos lançados, se esse for o caso.

Caberá ao Contribuinte ora Impugnante, que trouxe essas questões à apreciação por esta Turma de julgamento, fornecer todos os elementos necessários à realização dos trabalhos, mormente quanto à questão das receitas submetidas à tributação pelo RET, bem como prestar todos os esclarecimentos solicitados pela Autoridade Fiscal para a plena realização dos trabalhos.

Feitas as considerações acima, devem os autos do presente processo administrativo ser encaminhados à Delegacia de origem do Contribuinte para a implementação das providências acima indicadas, quanto ao RET & PMCMV e quanto ao parcelamento, bem como quaisquer outras que a Autoridade Fiscal entenda cabíveis ao caso.

Ao final, deverá ser elaborado relatório conclusivo dos resultados da diligência/auditoria empreendida, com os demonstrativos das bases de cálculo dos tributos lançados, antes e depois da diligência, bem como quaisquer outros esclarecimentos que a Autoridade Fiscal entenda pertinentes ao caso.

Em conclusão, voto no sentido de transformar em diligência o presente julgamento, com o encaminhamento dos autos

do presente processo administrativo fiscal à Delegacia de origem, conforme exposto, para implementação das medidas propostas e outras que se fizerem necessárias, concedendo ao Contribuinte, após realização do trabalho, o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, de acordo com o art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.”

DA DILIGÊNCIA

33. Às fls. 1328 a 1331, encontra-se o “Termo de Início de Diligência Fiscal”, através do qual a Autoridade Fiscal intimou o Contribuinte a apresentar (i) relação contendo a identificação das Notas Fiscais de Prestação de Serviços de construção de unidades habitacionais contratadas no âmbito de Programa Minha Casa Minha Vida – PMCMV, emitidas no ano de 2009 e de 2010; (ii) cópia de cada contrato de prestação de serviço de construção de unidades habitacionais realizadas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida – PMCMV.

34. Ainda através do citado termo, caso o Contribuinte tivesse auferido receita na condição de incorporador, decorrente da venda de unidades imobiliárias residenciais no âmbito de PMCMV, deveria apresentar (i) Registro de Averbação junto aos Cartórios de Imóveis do Termo de Afetação do terreno e das acessões objeto de cada incorporação; (ii) cópia do CNPJ de cada incorporação imobiliária afetada e submetida ao Regime Especial de Tributação – RET; (iii) cópia do Termo de Opção pelo Regime Especial de Tributação – RET, protocolado em época própria junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil, para cada empreendimento imobiliário; (iv) escrituração contábil, de 2009 e de 2010, em meio magnético com a clara identificação das contas utilizadas para segregar os lançamentos das receitas, custos e despesas incorridas em cada incorporação submetida ao RET.

35. O Contribuinte, às fls. 1333 a 1334, apresentou documento com resposta ao “Termo de Início de Diligência Fiscal”, no qual informava estar entregando as notas fiscais de prestação de serviços de construção emitidas no âmbito do PMCMV dos anos de 2009 e de 2010 e os contratos firmados com a Caixa Econômica Federal, no âmbito do PMCMV. Informou, também, não ter auferido receita na condição de incorporador.

36. Após análise dos elementos apresentados, foi elaborado pela Autoridade Fiscal o “Relatório de Diligência Fiscal” (fls. 1532 a 1547), cujos trechos principais reproduzimos a seguir:

“(…)

5. *Analizando os documentos apresentados (Notas Fiscais Eletrônicas do Exercício de 2010 e quatro contratos, todos firmados em 2010, com a Caixa Econômica Federal), concluímos que de fato a empresa M & K COM E CONSTRUÇÕES LTDA auferiu receita, somente no AC 2010, na condição de prestador de serviços de construção de unidades habitacionais, contratadas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida -PMCMV, atendendo, em partes, os termos da legislação de regência à época do fato gerador para fins de tributação diferenciada, qual seja: o Art. 2º da Lei 12.024 de 27/08/2009, regulamentado pelos Art 12 a 15 da Seção II da Instrução Normativa IN SRF 934 de 27/04/2009, a seguir transcritos:*

(…)

6. *Entretanto, cabe ressaltar que o contribuinte não observou a obrigação acessória estabelecida pelo parágrafo único do Art. 15 da IN RFB 934/2009, no que concerne à manutenção de registro contábil, ou similar, de forma a destacar a identificação das receitas relativas a cada construção sujeita ao pagamento unificado.*

7. *Ademais, transmitiu no AC 2010 DIPJ contendo informações zeradas, inclusive àquelas relativas às respectivas linhas da Ficha 14 A, destinadas ao registro das Receitas da Atividade Imobiliárias Tributadas pelo Regime Especial Tributário - RET, inclusive aquelas decorrentes da*

atividade de construção de unidades residenciais contratadas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida — PMCMV.

8. *Outro aspecto relevante, que caracteriza a intenção deliberada do contribuinte em induzir a Fiscalização ao erro, e, portanto, retardar a cobrança dos tributos devidos, é o fato de que o mesmo não respondeu a nenhuma das Intimações e Constatações Fiscais lavradas no curso do Procedimento de Fiscalização, optando claramente pelo silêncio diante das indagações formuladas pelo Fisco Federal.*

9. *Destarte, em que pese o fato de o contribuinte, utilizando-se das condutas acima descritas, omitir do Fisco Federal o conhecimento de suas receitas, inclusive essas, com tributação favorecida, situações que corroboram com a decisão da Fiscalização pela qualificação da multa de ofício, entendemos, à luz do Princípio da Verdade Material, que tais receitas, auferidas com a prestação de serviços de construção no âmbito do PMCMV, devam ser apartadas das demais receitas tributadas sob a sistemática do lucro presumido para fins de tributação favorecida, com aplicação da regra definida pelo Art 12 IN SRF 934 de 27/04/2009, acima transcrito, cujos recolhimentos em DARF, código de Receita 1068, apresentados em sede de contencioso administrativo são suficientes para extinguir o respectivo crédito tributário.*

10. *Sendo assim, e esclarecendo à primeira indagação formulada pela Resolução 379 da 3ª Turma da DRJ/SP 1, apresentamos o quadro abaixo segregando a receita do contribuinte, no AC 2009 e 2010, segundo a forma de tributação:*

(...)

11. Quanto a questão do parcelamento de débitos levantada pelo contribuinte, consultamos a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário - SACAT da DRF/Natal e fomos informados que, no momento da consulta (31/03/2013), o contribuinte não possuía parcelamento convencional ou simplificado ativos, e que somente possuía parcelamento da Lei 11.941/2009, porém este não abrange débitos dos anos-calendário de 2009e2010.

12. Fomos informados ainda pela SACAT, que no dia 16/09/2011 o contribuinte formalizou pedido de parcelamento por intermédio do processo 10.469.721511/2011-86, sendo o mesmo rescindido automaticamente por inadimplência em 08/02/2012, e que, no dia 09/07/2012 o contribuinte formalizou pedido de reparcèlement desses débitos (Pedido de Parcelamento - PePar juntados como anexos à Impugnação) tendo sido este desmembrado para o processo 10.469.727246/2012-21 para fins de controle dos débitos.

13. O referido reparcèlement foi rescindido automaticamente por inadimplência em 26/03/2013, sendo em seguida enviado para a Procuradoria da Fazenda Nacional — PFN no Rio Grande do Norte para fins de inscrição do saldo remanescente dos débitos em Dívida Ativa da União, o que ocorreu em 12/04/2013.

14. Sendo assim, a conclusão que chegamos é que de fato existem débitos relativos aos tributos e períodos de apuração objeto dos Autos de Infração que foram incluídos em parcelamentos / Dívida Ativa da União, e, portanto, os mesmos devem

ser excluídos do Lançamento de Ofício no montante discriminado no quadro abaixo:

(...)

15. Para fins de apuração, na sistemática do Lucro Presumido, dos valores de débitos remanescentes em seus valores originais, ou seja, sem aplicação da multa de ofício e juros de mora, e após a exclusão das receitas auferidas com a prestação de serviços de construção no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida - PMCMV, bem como dos valores de débitos parcelados/inscritos em Dívida Ativa da União, elaboramos um conjunto de planilhas, anexas ao presente Relatório de Diligência Fiscal, de modo a responder de forma conclusiva as principais indagações formuladas pela Resolução 379 da 3ª Turma da DRJ/SP 1.

16. Nas referidas planilhas de cálculo foram aproveitados, em favor do contribuinte, os valores dos respectivos tributos limitados ao montante declarado na última DCTF válida transmitida antes do início do procedimento fiscal, bem como os valores de Imposto Renda Retido na Fonte - IRRF e demais Contribuições Sociais que constam das Declarações de Imposto Retido na Fonte - DIRF informadas pelas fontes pagadoras à RFB.

(...)”

37. Em seguida, a Autoridade Fiscal apresentou considerações sobre alguns argumentos expostos pelo Contribuinte em sua peça impugnatória.

38. Explicou a Autoridade Fiscal que intimou o Contribuinte, no curso do procedimento fiscal, a transmitir DCTF Retificadora contemplando os recolhimentos, mas não houve atendimento do Contribuinte; não foi apresentada qualquer manifestação contrária quando do recebimento do Termo de Constatação Fiscal lavrado em 14/06/2013.

39. Acrescenta a Autoridade Fiscal que o Contribuinte, de forma deliberada, não atendeu a qualquer das intimações lavradas pela Autoridade Tributária em todo curso do procedimento fiscal, inclusive quanto ao cumprimento da obrigação de declarar em DCTF a existência de débitos. Houve o lançamento dos débitos não declarados em DCTF, de forma a constituir o crédito tributário.

40. Sobre a multa qualificada, a Autoridade Fiscal esclareceu que, mesmo com a decisão deliberada do Contribuinte em não atender as intimações, não houve agravamento da multa de ofício pela não apresentação de documentos, mas sim a aplicação da multa qualificada, em decorrência de estarem configurados, em tese, os crimes de sonegação e fraude, tipificados no art. 71 e no art. 72 da Lei 4.502/1964.

41. Esclareceu, também, que não houve no lançamento qualquer espécie de arbitramento, portanto, é equivocada a alegação de violação ao art. 148 do CTN. Foram utilizados os valores de receita da atividade do contribuinte registrado em seus arquivos digitais.

42. O evidente intuito de fraude e sonegação, nos termos dos Art. 71 e 72 da Lei 4.502/1964, como por exemplo, a transmissão de DIPJ, DACON e DCTF zeradas, ou ainda com a redução significativa dos valores de débitos declarados no sentido de igualá-los aos valores recolhidos em DARF, objetivando com isso a obtenção sem restrições, diretamente no *site* RFB na internet, de Certidões Positivas com Efeitos de Negativa.

43. Quanto aos valores contabilizados pelo Contribuinte a Fiscalização esclareceu que a Receita Federal do Brasil - RFB somente tem acesso à contabilidade do sujeito passivo após instaurado um procedimento regular de fiscalização ou diligência tendente a apurar e lançar de ofício possíveis créditos tributários, ou seja, após identificado, com base no cruzamento das informações prestadas pelos contribuintes em DIPJ, DACON e DCTF com as demais informações de terceiros, dentre elas a DIRF, algum indício de que o mesmo não tenha observado o correto cumprimento das obrigações tributárias, inclusive no que concerne a condutas passíveis de serem enquadradas como sonegação.

44. Logo, no caso em questão, os indícios de sonegação foram identificados pela RFB quando do confronto entre as informações contidas nas declarações acima citadas, e apenas confirmados, no curso da Fiscalização, a partir da análise das informações contábeis constantes nos arquivos digitais, ou seja, muito tempo após o momento em que o sujeito passivo praticou os atos de omissão de suas receitas.

45. Sobre a retificação da DCTF pelo Contribuinte, que alegou ter entendido que estava submetido a uma tributação menor – de 1%, esse argumento não procede, pois no ano-calendário de 2009 o Contribuinte não auferiu receita com tributação favorecida (PMCMV) e não formalizou qualquer pedido de parcelamento, porém informou em DIPJ e DICON receitas em montante inferior ao que de fato realizou, bem como declarou de forma insuficiente em DCTF os débitos dos referidos tributos federais.

46. No ano-calendário de 2010, a Autoridade Fiscal observou que o contribuinte transmitiu a 3ª DCTF retificadora reduzindo o valor dos débitos de PIS e COFINS relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2010 para o patamar de 1% do valor devido desses tributos, efetuando o recolhimento por meio de DARF comum (código 8109 e 2172), ou seja, isso nada tem a ver com o Pagamento Unificado de Tributos aplicáveis às Construções no âmbito do PMCMV (código 1068), os quais somente se iniciaram a partir de abril/2010 e são apurados a partir da aplicação da alíquota de 1% sobre essas receitas.

47. Acrescenta a Autoridade Fiscal que, mesmo após as conclusões registradas no Relatório de Diligência Fiscal, com as exclusões das receitas com tributação favorecida (PMCMV) e os valores parcelados/inscritos em Dívida Ativa da União, e ainda considerando os recolhimentos em DARF não aproveitados no Lançamento de Ofício, observa-se que a empresa, ainda assim, retificou as DCTF do último trimestre de 2010 para valores irrisórios, quando comparados aos valores devidos, no sentido de igualá-los aos valores recolhidos em DARF e, com isso, tentar passar despercebido aos olhos do Fisco, além de beneficiar-se com a emissão automática e sem restrições pela internet de Certidões Positivas com Efeitos de Negativa.

48. A esses elementos, a Autoridade Fiscal adicionou que não houve por parte do Contribuinte mesmo um simples pedido de parcelamento espontâneo, o que ocorreu na prática foi uma tentativa frustrada de beneficiar-se

de créditos fundados em um suposto direito a títulos da dívida pública, comprados de terceiros com intenção de utilizá-los para suspender a exigibilidade dos débitos declarados por intermédio da 5ª DCTF Retificadora.

49. Explicou que a dinâmica perpetrada pelo Contribuinte consistiu em declarar débitos no período de janeiro a setembro/2010, vinculando-os à condição de exigibilidade suspensa, informando ser autor da ação judicial nº 20093.400013/49-66, que tramitava na 18ª Vara Federal no Distrito Federal/DF, e ainda efetuou depósitos judiciais irrisórios, no valor de R\$ 15,00 (quinze reais), para, dessa forma, passar despercebido pelos sistemas de cobrança da Receita Federal.

50. A referida declaração de débitos foi submetida, por intermédio do processo 10469.721511/2011-86, à análise do Grupo de Acompanhamento Judicial - GAJ da DRF/Natal que concluiu, em 16/03/2011, serem tais débitos plenamente exigíveis no valor originário de R\$ 739.656,53, tendo em vista a inexistência no processo citado de qualquer medida judicial que franqueasse sua suspensão, tampouco trânsito em julgado da ação ou mesmo depósito do montante integral, sendo, então, iniciado em 08/04/2011 o procedimento de cobrança administrativa.

51. Em 16/09/2011 o Contribuinte formalizou o seu primeiro pedido de parcelamento (fls.170 a 186), confessando de forma irretratável a dívida perante a Receita Federal.

52. O processo 10469.721511/2011-86 foi rescindido por inadimplência, e então o Contribuinte ingressou com pedido de parcelamento (processo 10469.727246/2012-21), que também foi rescindido por inadimplência, sendo o saldo remanescente dos débitos inscrito em Dívida Ativa da União no dia 12/04/2013.

53. A Autoridade Fiscal também discorreu sobre o seminário intitulado “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, realizado em Brasília no dia 22/06/2012 pela Receita Federal do Brasil, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Secretaria do Tesouro Nacional e Ministério Público Federal, que culminou com o lançamento de uma cartilha tratando desse tema.

54. Portanto, para a Autoridade Fiscal restou comprovado, tanto no curso da Fiscalização como na presente Diligência Fiscal, que a empresa M & K. COM E CONSTRUÇÕES LTDA, por intermédio de seus sócios administradores, realizou um conjunto de atos, ordenados e conscientes, com o objetivo claro de omitir de forma sistemática as receitas operacionais auferidas em suas atividades, bem como tentou utilizar-se de expediente considerado pelos órgãos fiscalizadores como fraude para fins de extinção de débitos federais declarados em DCTF.

55. Não há nos autos do processo manifestação do Contribuinte, ou dos responsáveis pelo crédito tributário, quanto aos resultados da diligência empreendida pela Autoridade Fiscal.

Analizando as impugnações apresentadas o colegiado *a quo* julgou-as parcialmente procedentes, exonerando somente parcela do crédito tributário referente a receitas do programa “Minha Casa, Minha Vida” que haviam sido reconhecidas na escrituração contábil, e devidamente oferecidas à tributação, bem como débitos confessados em pedido de parcelamento apresentado antes do início do procedimento fiscal. Manteve-se, contudo, a responsabilidade tributária que foi atribuída aos coobrigados.

O contribuinte foi intimado da decisão em 10 de setembro de 2014 (fl. 1.624), apresentando em 07 de outubro de 2014 recurso voluntário de fls. 1.626-1.682, reafirmando, em resumo, os termos de sua de sua impugnação.

Não identifiquei nos autos intimações dirigidas aos coobrigados para ciência da decisão da DRJ. Contudo, constam recursos voluntários às fls. 1.685-1.741 e e às fls. 1.744-1.79, interpostos em 14 de outubro de 2014 respectivamente pelos coobrigados FERNANDO MARINHO e ALEXANDRE MAGNO FERNANDES DE SOUZA.

Todos os recursos voluntários possuem absolutamente o mesmo teor, cujos pedidos reproduzem-se a seguir:

a) que seja anulado o auto de infração por vício material consubstanciado no fato de o autiuro fiscal não ter considerado as receitas do programa minha casa minha vida e os valores pagos, declarados e confessados, ensejando que o alçamento não pode ser retificado no seu aspecto quantitativo sem que isso afete a higidez do seu objeto;

b) que seja anulado o auto de infração por vício formal, determinando queo lançamento seja feito excluindo-se todos os valores pagos, declarados, confessados e as receitas do programa minha casa minha vida determinando a incidência de multa de 20%;

c) que seja julgado procedente o pedido para que o lançamento exclua todos os valores pagos, declarados, confessados com a redução da multa para 20%, tendo em vista que os valores foram declarados ao Fisco;

d) que seja julgado procedente o pedido para exclusão da multa, tendo em vista que os elementos apontam para a retificação justificada de declarações, inclusive pela adequação ao programa minha casa minha vida, que foi reconhecido;

e) que seja julgado procedente o pedido para excluir a solidariedade dos sócios;

f) que seja julgado procedente o pedido para excluir elementos de dolo no presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário apresentado pelo contribuinte é tempestivo e assinado por procurador devidamente habilitado. Preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Quanto ao recurso dos coobrigados, em que pese a não identificação de intimações para cientificá-los da decisão de primeira instância, o comparecimento desses aos autos, mediante apresentação de recursos voluntários, supre a deficiência na instrução processual, nos termos do § 5º do art. 26 da Lei nº 9.784, de 1999¹. Deles, portanto, tomo também conhecimento.

Em relação ao recurso de ofício, os requisitos legais também mostram-se atendidos, dele, portanto, conheço.

2 PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Para os recorrentes, os autos de infração seriam nulos em razão de a autoridade fiscal autuante não ter efetuado a dedução dos valores já recolhidos espontaneamente pelo contribuinte, de valores já confessados em declarações e pedidos de parcelamento bem como pelo lançamento com base em arbitramento em desconformidade com o disposto no art. 148 do CTN.

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

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;

¹ Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

[...]

§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A respeito da nulidade, o mesmo diploma legal assim dispõe:

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.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifo nosso)

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Compulsando o processo, constata-se que os autos de infração lavrados preenchem os requisitos elencados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, no caso concreto, não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte e coobrigados, tanto que, já em sede de impugnação defenderam-se plenamente, despendendo com clareza e qualidade, todos os argumentos necessários ao pleno exercício de suas defesas.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa. Isso porque, não se constata qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da dos recorrentes, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo”.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula no auto de infração lavrado.

Ademais, todos esses temas tratados pelos recorrentes dizem respeito ao mérito da exigência e, se confirmados, redundarão em cancelamento parcial ou integral da exigência, não caracterizando qualquer hipótese de nulidade do lançamento.

Assim sendo, voto por rejeitar a preliminar de nulidade.

3 RECURSO DE OFÍCIO

A maior parte do crédito tributário objeto de recurso de ofício se deve a valores já objeto de apuração e recolhimento por parte do contribuinte. Veja-se excerto da decisão recorrida a esse respeito:

81. A argumentação defendida pela Impugnante lastreada no Programa Minha Casa, Minha Vida é parcialmente procedente. Após a realização da diligência fiscal, a própria Autoridade Lançadora verificou, conforme “Relatório de Diligência Fiscal”, a existência de receitas auferidas dentro do Programa Minha Casa, Minha Vida, conforme trechos a seguir transcritos:

5. Analisando os documentos apresentados (Notas Fiscais Eletrônicas do Exercício de 2010 e quatro contratos, todos firmados em 2010, com a Caixa Econômica Federal), concluimos que de fato a empresa M & K COM E CONSTRUÇÕES LTDA auferiu receita, somente no AC 2010, na condição de prestador de serviços de construção de unidades habitacionais, contratadas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida -PMCMV, atendendo, em partes, os termos da legislação de regência à época do fato gerador para fins de tributação diferenciada, qual seja: o Art. 2º da Lei 12.024 de 27/08/2009, regulamentado pelos Art 12 a 15 da Seção II da Instrução Normativa IN SRF 934 de 27/04/2009, a seguir transcritos:

(...)

9. Destarte, em que pese o fato de o contribuinte, utilizando-se das condutas acima descritas, omitir do Fisco Federal o conhecimento de suas receitas, inclusive essas, com tributação favorecida, situações que corroboram com a decisão da Fiscalização pela qualificação da multa de ofício, entendemos, à luz do Princípio da Verdade Material, que tais receitas, auferidas com a prestação de serviços de construção no âmbito do PMCMV, devam ser apartadas das demais receitas tributadas sob a sistemática do lucro presumido para fins de tributação favorecida, com aplicação da regra definida pelo Art 12 IN SRF 934 de 27/04/2009, acima transcrito, cujos recolhimentos em DARF, código de Receita 1068,

apresentados em sede de contencioso administrativo são suficientes para extinguir o respectivo crédito tributário.

(...) [grifos da decisão recorrida]

82. Assim, parte do crédito tributário lançado, referente apenas ao ano-calendário de 2010, será exonerada, de acordo com o que foi auditado pela Autoridade Fiscal, conforme detalhado no “Relatório de Diligência Fiscal” e nas planilhas apresentadas. Registre-se que a Impugnante não se manifestou contra os valores apurados pela Autoridade Lançadora após a diligência realizada.

Nesse ponto, não há qualquer reparo a ser feito na decisão da DRJ, uma vez que a própria autoridade fiscal autuante, em procedimento de diligência, confirmou que o contribuinte já houvera apurado o tributo devido em relação às receitas auferidas no âmbito do “Programa Minha Casa, Minha Vida”, tributando em regime especial previsto no art. 2º da Lei 12.024, de 27/08/2009, nos exatos termos dos arts. 12 a 15 da Instrução Normativa RFB nº 934, de 27/04/2009, qual seja, aplicando-se 1% sobre as receitas correspondentes.

Em relação aos pedidos de compensação, assim esclareceu a unidade de origem por meio da diligência requisitada pela DRJ:

11. Quanto a questão do parcelamento de débitos levantada pelo contribuinte, consultamos a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário - SACAT da DRF/Natal e fomos informados que, no momento da consulta (31/03/2013), o contribuinte não possuía parcelamento convencional ou simplificado ativos, e que somente possuía parcelamento da Lei 11.941/2009, porém este não abrange débitos dos anos-calendário de 2009 e 2010.

12. Fomos informados ainda pela SACAT, que no dia 16/09/2011 o contribuinte formalizou pedido de parcelamento por intermédio do processo 10.469.721511/2011-86, sendo o mesmo rescindido automaticamente por inadimplência em 08/02/2012, e que, no dia 09/07/2012 o contribuinte formalizou pedido de reparcimento desses débitos (Pedido de Parcelamento - PePar juntados como anexos à Impugnação) tendo sido este desmembrado para o processo 10.469.727246/2012-21 para fins de controle dos débitos.

13. O referido reparcimento foi rescindido automaticamente por inadimplência em 26/03/2013, sendo em seguida enviado para a Procuradoria da Fazenda Nacional — PFN no Rio Grande do

Norte para fins de inscrição do saldo remanescente dos débitos em Dívida Ativa da União, o que ocorreu em 12/04/2013.

14. *Sendo assim, a conclusão que chegamos é que de fato existem débitos relativos aos tributos e períodos de apuração objeto dos Autos de Infração que foram incluídos em parcelamentos / Dívida Ativa da União, e, portanto, os mesmos devem ser excluídos do Lançamento de Ofício no montante discriminado no quadro abaixo:*

(...)

15. *Para fins de apuração, na sistemática do Lucro Presumido, dos valores de débitos remanescentes em seus valores originais, ou seja, sem aplicação da multa de ofício e juros de mora, e após a exclusão das receitas auferidas com a prestação de serviços de construção no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida - PMCMV, bem como dos valores de débitos parcelados/inscritos em Dívida Ativa da União, elaboramos um conjunto de planilhas, anexas ao presente Relatório de Diligência Fiscal, de modo a responder de forma conclusiva as principais indagações formuladas pela Resolução 379 da 3ª Turma da DRJ/SP 1.*

Como a decisão recorrida acatou os cálculos elaborados pela unidade de origem, resta evidente que tanto os valores objeto de tributação no RET (receitas do “Programa Minha Casa, Minha Vida”), quanto os débitos objeto de pedido de parcelamento foram cancelados pela decisão recorrida de maneira absolutamente acertada.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Como consequência, em relação ao lançamento de ofício, não há que se falar em redução da penalidade para 20% em relação aos débitos confessados, uma vez que tais valores devem ser excluídos para fins de determinação do crédito tributário devido pela pessoa jurídica.

4 RECURSO VOLUNTÁRIO

A exigência diz respeito a omissão de receitas com base em divergência entre os valores escriturados e os declarados em DIPJ.

Veja-se a diferença apontada pelo Fisco em cada um dos anos-calendário objeto de lançamento, conforme tabela contida no Relatório Fiscal que fundamenta a exigência (fl. 213):

	Receita Contabilidade (Conta 41102001)	Receita Bruta (DIPJ)	Divergência
1º trimestre	2.811.658,71	2.811.661,66	-
2º trimestre	6.338.250,39	6.338.250,59	-
3º trimestre	7.290.087,65	5.679.824,17	1.610.263,48
4º trimestre	10.383.523,08	7.687.118,67	2.696.404,41
Total 2009	26.823.519,83	22.516.855,09	4.306.664,74
	Receita Contabilidade (Conta 41102001)	Receita Bruta (DIPJ)	Divergência
1º trimestre	9.429.405,97	-	9.429.405,97
2º trimestre	6.567.165,16	-	6.567.165,16
3º trimestre	11.624.864,07	-	11.624.864,07
4º trimestre	18.970.114,23	-	18.970.114,23
Total 2010	46.591.549,43	-	46.591.549,43

Tais fatos foram contestados pelos recorrentes com base em supostas retificações de declarações que demonstrariam não ter havido qualquer omissão, além de pedido de parcelamento e recolhimentos efetuados antes do início do procedimento fiscal.

A respeito das supostas retificações de declarações e dos pedidos de parcelamento, embora os recorrentes tenham mantido seus argumentos já apresentados em impugnação, aparentemente não atentaram que esses foram rechaçados pela decisão de primeira instância. Isso porque não trouxeram qualquer nova alegação tentando alterar as conclusões da decisão de primeira instância no sentido de que as declarações se deram tão somente reduzindo os já parcos valores declarados em DCTF, e os valores objeto de pedidos de parcelamento já foram excluídos do lançamento por ocasião da decisão recorrida - matéria, inclusive, objeto de recurso de ofício cuja proposta de voto deste relator é de negar-lhe provimento. A respeito das retificações de DCTF, destaco o consignado pela unidade local em procedimento de diligência e constante do relatório da decisão da DRJ:

45. Sobre a retificação da DCTF pelo Contribuinte, que alegou ter entendido que estava submetido a uma tributação menor – de 1%, esse argumento não procede, pois no ano-calendário de 2009 o Contribuinte não auferiu receita com tributação favorecida (PMCMV) e não formalizou qualquer pedido de parcelamento, porém informou em DIPJ e DACON receitas em montante inferior ao que de fato realizou, bem como declarou de forma insuficiente em DCTF os débitos dos referidos tributos federais.

46. No ano-calendário de 2010, a Autoridade Fiscal observou que o contribuinte transmitiu a 3ª DCTF retificadora reduzindo o valor dos débitos de PIS e COFINS relativos aos meses de janeiro e fevereiro de

2010 para o patamar de 1% do valor devido desses tributos, efetuando o recolhimento por meio de DARF comum (código 8109 e 2172), ou seja, isso nada tem a ver com o Pagamento Unificado de Tributos aplicáveis às Construções no âmbito do PMCMV (código 1068), os quais somente se iniciaram a partir de abril/2010 e são apurados a partir da aplicação da alíquota de 1% sobre essas receitas.

47. Acrescenta a Autoridade Fiscal que, mesmo após as conclusões registradas no Relatório de Diligência Fiscal, com as exclusões das receitas com tributação favorecida (PMCMV) e os valores parcelados/inscritos em Dívida Ativa da União, e ainda considerando os recolhimentos em DARF não aproveitados no Lançamento de Ofício, observa-se que a empresa, ainda assim, retificou as DCTF do último trimestre de 2010 para valores irrisórios, quando comparados aos valores devidos, no sentido de igualá-los aos valores recolhidos em DARF e, com isso, tentar passar despercebido aos olhos do Fisco, além de beneficiar-se com a emissão automática e sem restrições pela internet de Certidões Positivas com Efeitos de Negativa.

48. A esses elementos, a Autoridade Fiscal adicionou que não houve por parte do Contribuinte mesmo um simples pedido de parcelamento espontâneo, o que ocorreu na prática foi uma tentativa frustrada de beneficiar-se de créditos fundados em um suposto direito a títulos da dívida pública, comprados de terceiros com intenção de utilizá-los para suspender a exigibilidade dos débitos declarados por intermédio da 5ª DCTF Retificadora.

49. Explicou que a dinâmica perpetrada pelo Contribuinte consistiu em declarar débitos no período de janeiro a setembro/2010, vinculando-os à condição de exigibilidade suspensa, informando ser autor da ação judicial nº 20093.400013/49-66, que tramitava na 18ª Vara Federal no Distrito Federal/DF, e ainda efetuou depósitos judiciais irrisórios, no valor de R\$ 15,00 (quinze reais), para, dessa forma, passar despercebido pelos sistemas de cobrança da Receita Federal.

50. A referida declaração de débitos foi submetida, por intermédio do processo 10469.721511/2011-86, à análise do Grupo de Acompanhamento Judicial - GAJ da DRF/Natal que concluiu, em

16/03/2011, serem tais débitos plenamente exigíveis no valor originário de R\$ 739.656,53, tendo em vista a inexistência no processo citado de qualquer medida judicial que franqueasse sua suspensão, tampouco trânsito em julgado da ação ou mesmo depósito do montante integral, sendo, então, iniciado em 08/04/2011 o procedimento de cobrança administrativa.

51. Em 16/09/2011 o Contribuinte formalizou o seu primeiro pedido de parcelamento (fls.170 a 186), confessando de forma irretratável a dívida perante a Receita Federal.

52. O processo 10469.721511/2011-86 foi rescindido por inadimplência, e então o Contribuinte ingressou com pedido de reparcelamento (processo 10469.727246/2012-21), que também foi rescindido por inadimplência, sendo o saldo remanescente dos débitos inscrito em Dívida Ativa da União no dia 12/04/2013.

53. A Autoridade Fiscal também discorreu sobre o seminário intitulado “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, realizado em Brasília no dia 22/06/2012 pela Receita Federal do Brasil, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Secretaria do Tesouro Nacional e Ministério Público Federal, que culminou com o lançamento de uma cartilha tratando desse tema.

54. Portanto, para a Autoridade Fiscal restou comprovado, tanto no curso da Fiscalização como na presente Diligência Fiscal, que a empresa M & K. COM E CONSTRUÇÕES LTDA, por intermédio de seus sócios administradores, realizou um conjunto de atos, ordenados e conscientes, com o objetivo claro de omitir de forma sistemática as receitas operacionais auferidas em suas atividades, bem como tentou utilizar-se de expediente considerado pelos órgãos fiscalizadores como fraude para fins de extinção de débitos federais declarados em DCTF.

Portanto, embora alegado pelos recorrentes, não há qualquer prova no sentido de que as retificadoras apresentadas indicassem os débitos objeto de lançamento, ao menos em parte. Aliás, muito pelo contrário, pelo resultado da diligência realizada, constata-se que as retificadoras em questão inclusive diminuíram os valores originalmente declarados.

No que diz respeito aos valores recolhidos e não declarados em DCTF, não deduzidos no lançamento, entendo que o recurso voluntário deva ser provido parcialmente.

Não basta a dedução dos valores no momento de quitação dos débitos lançados, pois com tal procedimento seriam mantidas as multas de ofício lançadas, o que não se mostra razoável. A respeito da cobrança de multa em casos de valores recolhidos e não confessados em declarações da RFB, há pronunciamento da própria Receita Federal sobre a necessidade de seu cancelamento. Veja-se a conclusão da Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 30 de abril de 2007:

14. Diante do exposto, conclui-se que o indébito decorrente de pagamento de tributo a maior do que o informado pelo contribuinte em DCTF, DIRPF ou declaração de ITR, não deverá ser considerado para efeito de aproveitamento/utilização na apuração do tributo devido, devendo o respectivo crédito tributário ser constituído de ofício em sua totalidade.

15. Comprovando o contribuinte na impugnação que já pagou o tributo lançado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento poderá exonerá-lo da multa de ofício, quando o pagamento houver sido tempestivo.

Com o cancelamento da penalidade, não há prejuízo algum aos recorrentes que os tributos lançados e já recolhidos sejam exigidos, devendo a unidade de origem deduzir tais valores para efeitos de cobrança, evitando-se, assim que se possibilite eventual pedido de restituição em razão da não constituição do crédito tributário.

4.1 MULTA DE OFÍCIO

No caso dos autos, foi aplicada a multa de 150%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, *verbis*:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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.

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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, ou 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 artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502/64, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

No caso concreto, convém novamente destacar os valores de receitas efetivamente auferidas pelo contribuinte, conforme sua escrituração contábil, e os valores informados para a Receita Federal, mas não só por meio das DIPJ transmitidas:

	Receita Contabilidade (Conta 41102001)	Receita Bruta (DIPJ)	Divergência
1º trimestre	2.811.658,71	2.811.661,66	-
2º trimestre	6.338.250,39	6.338.250,59	-
3º trimestre	7.290.087,65	5.679.824,17	1.610.263,48
4º trimestre	10.383.523,08	7.687.118,67	2.696.404,41
Total 2009	26.823.519,83	22.516.855,09	4.306.664,74
	Receita Contabilidade (Conta 41102001)	Receita Bruta (DIPJ)	Divergência
1º trimestre	9.429.405,97	-	9.429.405,97
2º trimestre	6.567.165,16	-	6.567.165,16
3º trimestre	11.624.864,07	-	11.624.864,07
4º trimestre	18.970.114,23	-	18.970.114,23
Total 2010	46.591.549,43	-	46.591.549,43

Em relação aos terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2009, as receitas omitidas foram 22,09% e 25,97%, respectivamente. No ano-calendário inteiro, as receitas omitidas correspondem a 16,06% das receitas auferidas.

Já em relação ao ano-calendário de 2010, há de se levar em consideração outros fatores. No caso concreto, convém novamente destacar os valores de receitas efetivamente auferidas pelo contribuinte, conforme sua escrituração contábil, e os valores informados para a Receita Federal, mas não só por meio das DIPJ transmitidas, uma vez que o contribuinte recolheu os tributos devidos que incidem sobre as receitas sujeitas a tributação favorecida (Programa Minha Casa Minha Vida, cujo valor devido de tributos é de 1% da receita auferida) e também parcelou débitos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins:

	Receitas com Tributação Favorecida (PMCMV) (a)	Receita ref. a Tributos Parcelados (b)	TOTAL DAS RECEITAS (c)	RECEITAS OMITIDAS (d)
jan/10	-	858.863,67	867.538,84	8.675,17
fev/10	-	2.785.502,00	2.813.638,31	28.136,31
mar/10	-	512.874,33	5.748.228,82	5.235.354,49
abr/10	1.024.592,88	1.206.537,67	2.253.667,33	22.536,78
mai/10	1.067.002,32	1.069.547,67	2.158.131,45	21.581,46
jun/10	1.187.284,61	926.728,00	2.155.366,38	41.353,77
jul/10	1.940.812,40	1.015.598,00	2.986.273,03	29.862,63
ago/10	3.168.036,23	851.854,67	4.063.495,83	43.604,93
set/10	2.525.541,71	2.003.802,67	4.575.095,21	45.750,83
out/10	3.929.815,64	-	5.201.702,36	1.271.886,72
nov/10	5.003.254,49	-	5.863.014,49	859.760,00
dez/10	6.061.909,84	-	7.905.397,38	1.843.487,54
	25.908.250,12	11.231.308,67	46.591.549,43	9.451.990,64

(a) Conforme Relatório Fiscal - fl. 1537.

- (b) Com base no valor dos débitos parcelados (Relatório Fiscal - fl. 1538). Tomou-se como base que o valor confessado de Cofins é de 3% da Receita Bruta correspondente.
- (c) Conforme Relatório Fiscal - fl. 1537.
- (d) Total de Receitas (c) diminuída das receitas já oferecidas à tributação [(a) + (b)].

Deve-se observar que o contribuinte efetivamente auferiu pouco mais de R\$ 46 milhões de reais de receitas, não oferecendo à tributação pouco mais de 20% dessas receitas.

Nesse cenário, não me convenço de que tenha havido dolo por parte do contribuinte. Os atos praticados parecem se amoldar melhor à hipótese de declaração inexata tratada no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, situação em que a multa de ofício cabível é a de 75%. Com efeito, entendo que o recurso deva ser provido para reduzir a penalidade ao percentual de 75%.

4.2 DA RESPONSABILIDADE DOS COOBRIGADOS

As alegações de defesa partem do princípio de que o simples inadimplemento de tributos não pode levar à responsabilização dos representantes legais da pessoa jurídica, não sendo aplicável o art. 124 do CTN em caso de inexistência de interesse jurídico na ocorrência do fato gerador, e não de interesse financeiro.

Pois bem, passo à análise do tema.

Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão “interesse comum” é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Para que haja solidariedade com supedâneo no art. 124, I do CTN, é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.²

Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse.

No caso concreto, não há como se apontar a existência de interesse jurídico dos coobrigados na realização do fato gerador.

Em relação à responsabilidade tributária com base no art. 135 do CTN, entendo também não ser o caso.

² BARCELOS, Soraya Marina. Os Limites da Obrigação Tributária Solidária Prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional e o Princípio da Preservação da Empresa. Disponível em <http://www.mcampos.br/posgraduacao/Mestrado/dissertacoes/2011>. Acesso em 31/08/2012.

Isso porque, afastado o dolo em razão da redução da penalidade para 75%, estamos diante de mero inadimplemento de crédito tributário.

A esse respeito, a jurisprudência do STJ é pacífica no sentido da impossibilidade de responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, entendimento que pode ser resumido com a transcrição do Enunciado nº 430 da Súmula do STJ:

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

Mais recentemente, julgou-se a matéria sob a égide do disposto no art. 543-C do CPC/1973 (“recurso repetitivo”), sendo que a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, de Relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, consolidou entendimento segundo o qual “a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa”.

Por essas razões, voto por prover os recursos voluntários para afastar a responsabilidade tributária dos coobrigados.

4.3 LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos do Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Assim, mantido o lançamento quanto ao IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter também essas exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

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

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Diante do exposto, os lançamentos reflexos a que refere o recurso voluntário devem ser mantidos.

Processo nº 10469.724756/2013-27
Acórdão n.º **1301-002.630**

S1-C3T1
Fl. 1.859

5 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário: (I) rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento; e, (II) no mérito, dar provimento parcial para (i) cancelar as multas de ofício sobre os valores lançados, mas recolhidos espontaneamente pela pessoa jurídica; (ii) reduzir a multa para o percentual de 75% e (iii) excluir a responsabilidade atribuída aos coobrigados.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto