



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10530.734993/2019-09</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.284 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	C. A. S. - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA.

Configurada a ocorrência da omissão parcial da declaração de créditos tributários devidos no período-base, mediante cotejo das informações declaradas e aquelas confirmadas na escrituração contábil e fiscal com os valores dos contratos firmados com os adquirentes de unidades habitacionais, associado à falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou contribuição, torna admissível o lançamento de ofício sobre as diferenças dos tributos incidentes sobre as operações mercantis não oferecidas à tributação.

LUCRO PRESUMIDO. BASE IMPONÍVEL. COMERCIALIZAÇÃO DE UNIDADES HABITACIONAIS.

No regime de apuração com base nas regras do Lucro Presumido, as receitas totais oriundas da alienação de unidades imobiliárias sujeitam-se a aplicação de percentual de 8% (oito por cento) para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

Compete ao fiscal no momento da lavratura do auto de infração a demonstração inequívoca da conduta dolosa do administrador, quer dizer, dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, hábeis a ensejar a responsabilidade tributária, não sendo a simples condição de administrador da sociedade, ao tempo da infração tributária, suficiente para a responsabilização.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN”

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir a responsabilidade solidária do coobrigado Carlos André Sampaio e da coobrigada Renia Melo dos Santos, e, de ofício, reduzir a multa ao percentual de 100% (cem por cento). Vencidos os conselheiros Maurício Novaes Ferreira e André Luís Ulrich Pinto e a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz que votaram por dar provimento em maior extensão para cancelar a qualificação da multa.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente e Redator *ad hoc*

Nos termos do inciso III, do art. 58, do RICARF, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, designou-se redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o relator original Fellipe Honório Rodrigues da Costa não mais integra o CARF.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridos pelo relator original no diretório oficial do CARF, e aqui reproduzidas.

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

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 109-000.231 - 1ª Turma da DRJ09, Sessão de 10 de agosto de 2020, que julgou improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

1. Trata-se de impugnação apresentada pela empresa e os responsáveis solidários nos Autos de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e tributação reflexa da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), tendo como base de cálculo os valores da Receita Bruta, objeto da sua atividade empresarial, omitidos das Informações prestadas em Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos calendário 2014, 2015 e 2016, cujo crédito tributário lançado de ofício em 11/11/2019, perfaz o montante consolidado de R\$ 699.578,41, a seguir discriminados por exação fiscal:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
10530-734.993/2019-09	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 218.936,19
10530-734.993/2019-09	Auto de Infração	CSLL	R\$ 121.069,27
10530-734.993/2019-09	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 35.897,79
10530-734.993/2019-09	Auto de Infração	COFINS	R\$ 165.684,74
10530-734.993/2019-09	Auto de Infração	CONT PREV EMPRESA	R\$ 157.990,42
Total do Crédito Tributário			R\$ 699.578,41

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 107/121:

2.1. O Procedimento Fiscal teve início em 28/08/2018, através do envio do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, ao Contribuinte, do qual foi cientificado em 04/09/2018.

2.2. A pessoa jurídica fiscalizada iniciou suas atividades em 23/07/1997, conforme registro na JUCEB sob NIRC nº 29.261.856.542, tratando-se de Sociedade Empresária Limitada com código de atividade – CNAE: 4120-4-00 – Construções de Edifícios.

2.3. Sua atividade principal é de edificações e venda de unidades habitacionais, onde muitas são negociadas na planta através de contrato de financiamento do imóvel residencial com a Caixa Econômica Federal – CEF (anexos 21, 22, 23 e 24).

2.4. Em 25/01/2019, foi encaminhado ao Contribuinte o Termo de Intimação Fiscal nº 01- 132/2019, solicitando comprovação da transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD), do ano calendário 2014. No lugar, o Contribuinte forneceu o Livro Diário e o Livro Razão de números 19, referente ao ano-calendário 2014, em meio papel.

2.5. Em análise aos lançamentos feitos na conta de Lucros Acumulados do Livro Razão, folha nº 252, do ano-calendário 2014, verificou-se que o valor distribuído a título de lucro, se enquadra ao limite estabelecido pela IN-RFB nº 1.420/2013, conforme segue:

CÁLCULO DO LIMITE DO LUCRO PARA DISTRIBUIÇÃO IN-RFB nº 1.420/2013		
Valores		
RECEITA BRUTA DECLARADA - ECF - 2014:		<b>6.992.835,49</b>
Percentual de presunção:		8%
Lucro Presumido:		<b>559.426,84</b>
(-) PIS e COFINS s/ faturamento	3,65%	-255.238,50
(-) IRPJ s/ o Lucro	15%	-83.914,03
(-) CSLL s/ Faturamento (12% x 9%)	1,080%	-75.522,62
<b>Líquido a distribuir aos sócios</b>		<b>144.751,69</b>

2.6. À partir do conhecimento dos valores declarados como base para cálculos dos tributos pertinentes, e, considerando o Lucro Presumido como a forma de tributação escolhida, constatou-se que os valores de Receita Bruta declarados em ECF eram coerentes com os registros da contabilidade.

2.7. No dia 05/02/2019, através do TIF nº 03-132/2019, foi solicitado que fossem apresentados individualmente os dados relacionados com os montantes declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Em resposta, o Contribuinte enviou várias planilhas detalhando os dados dos contratos firmados com a Caixa Econômica Federal – CEF e clientes.

2.8. Por meio do TIF nº 04-132/2019, foi possível obter os contratos de financiamento firmados entre os clientes e a CAIXA pertinentes às unidades habitacionais vendidas durante os anos calendário 2014, 2015 e 2016. Na oportunidade também, foram solicitados comprovantes de quitação das operações de venda daqueles períodos.

2.9. Comparados os valores declarados em Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com os indicados nos contratos de financiamento das unidades habitacionais, firmados com seus clientes por intermédio da Caixa Econômica Federal – CEF, (anexos 19/24), ficou evidenciada relevante diferença entre eles. Foram colocadas as planilhas de fls. 112/114 para demonstrar tais diferenças.

2.10. As parcelas intituladas “Recursos próprios” dos contratos de financiamento, anexos 19/24, exemplificado na tela abaixo, indicam Receitas auferidas que não foram contabilizadas e nem oferecidas à tributação pelo Contribuinte como deveriam.

<b>CAIXA</b>	
<b>B1 – Modalidade:</b> Aquisição de Imóvel Residencial:	
<b>B2 – Origem de Recursos:</b> FGTS/UNIÃO	<b>B3 – Sistema de Amortização: TP</b> Tabela Price
<b>B4 – Valor de Compra e Venda e Composição dos Recursos</b> O valor destinado ao pagamento da compra e venda do imóvel objeto deste contato é R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais), composto pela integralização dos valores abaixo:	
Financiamento concedido pela CAIXA	R\$ 79.200,00
Desconto concedido pelo FGTS/União (complemento)	R\$ 9.882,00
Recursos próprios	R\$ 15.918,00
Recursos da conta vinculada do FGTS	R\$ 0,00
<b>B5 – Valor de Financiamento para Despesas Acessórias (Custas Cartorárias: Registro e ITBI)</b> R\$ 0,00	<b>B6 – Valor Total da Dívida (Financiamento + Despesas Acessórias)</b> R\$ 79.200,00

2.11. Além dessas diferenças, no que tange às parcelas dos “Recursos Próprios”, também não foram incluídas para efeito de cálculo do IRPJ e reflexos, outros valores que também se referiam a pagamentos feitos pelos adquirentes dos imóveis, conforme planilhas juntadas às fls. 112/113, e com base nos contratos de financiamento das unidades habitacionais mantidos com a Caixa Econômica Federal - CEF e disponibilizados pelo Contribuinte (anexos 19 a 24).

2.12. O contribuinte, questionado, sobre as diferenças encontradas entre os valores da Receita Bruta registrada em ECF e os valores dos contratos com a CAIXA, assinados pelos Adquirentes das unidades habitacionais. (anexos 19 a 24), através do Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 05-132/2019, declarou que as diferenças são vantagens oferecidas pela Empresa aos compradores por terem adquirido as unidades habitacionais ainda na planta (anexo 29), conforme segue:

“As unidades habitacionais vendidas nas plantas possuem valor de mercado inferior às habitações já edificadas, uma vez que, com o termino da edificação, a obra é valorizada naturalmente pelas benfeitorias que surgem com a infraestrutura levada aos seus arredores.

Sendo assim, utilizamos como critério de venda, a técnica de dar essa vantagem da valorização, ao Adquirente que venha a adquirir uma Unidade Habitacional ainda na planta, uma vez que como já disse, o valor do imóvel na planta, tem valor inferior devido a inexistência de infraestrutura no local, que, em muitos casos, sequer dispõem de iluminação pública, calçamento, estação de tratamento de água. Entre outras benfeitorias”.

2.13. Assim, pelo confronto entre os valores registrados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e as parcelas indicadas nos contratos de financiamento da CAIXA, constatou-se omissão do registro da receita obrigatória para compor à base de cálculo dos tributos administrados pela RFB, cujo resumo segue abaixo:

DIFERENÇA ENTRE OS VALORES DECLARADOS EM ECF E AS PARCELAS DOS RESPECTIVOS CONTRATOS FIRMADOS COM A CEF						
2014		2015		2016		TOTAIS
Janeiro	-	Janeiro	30.082,29	Janeiro	10.068,59	40.150,88
Fevereiro	94.394,11	Fevereiro	16.748,77	Fevereiro	5.170,51	116.313,39
Março	30.099,10	Março	24.221,51	Março	9.251,98	63.572,59
Abril	6.325,24	Abril	18.530,84	Abril	12.741,02	37.597,10
Mai	42.250,24	Mai	14.067,10	Mai	25.925,81	82.243,15
Junho	22.359,53	Junho	15.943,77	Junho	-	38.303,30
Julho	19.733,91	Julho	140.159,78	Julho	9.172,03	175.065,72
Agosto	7.598,92	Agosto	15.748,95	Agosto	-	23.347,87
Setembro	38.743,52	Setembro	87.577,32	Setembro	-	126.320,84
Outubro	12.050,70	Outubro	33.719,75	Outubro	22.366,96	68.137,41
Novembro	-	Novembro	61.101,19	Novembro	237.296,23	298.397,42
Dezembro	15.446,35	Dezembro	22.647,27	Dezembro	40.407,73	78.501,35
<b>Total</b>	<b>290.001,62</b>	<b>Total</b>	<b>486.548,54</b>	<b>Total</b>	<b>372.400,86</b>	<b>1.148.951,02</b>

2.14. Por fim, verificou-se ainda que o Contribuinte deixou de adicionar ao Lucro Presumido os valores das receitas financeiras recebidas pela Empresa durante o período sob fiscalização, embora tivessem sido lançados em contas específicas do Livro Razão. Os valores que foram contabilizados nas referidas contas, perfazem o montante de R\$ 275.011,66, assim distribuídos: R\$ 47.221,21; R\$ 225.536,47 e R\$ 2.253,98, referentes aos anos calendário 2016, 2015 e 2014, respectivamente:

RAZÃO 2016 - CONTAS: 65103 e 65111				RAZÃO 2015 - CONTA: 6.04.01.02			RAZÃO 2014 - CONTAS: 65103 e 65111					TOTAIS
PERÍODO	JUROS S/POUP	REC. APL. FINANCEIRA	Total	PERÍODO	REC. APL. FINANCEIRA	Total	PERÍODO	JUROS S/POUP	BONIFIC.	REC. APL. FINANCEIRA	Total	
jan/16		6.718,38	6.718,38	jan/15		0	jan/14	19,97			19,97	6.738,35
fev/16	11,82	2.927,69	2.939,51	fev/15	1.093,71	1.093,71	fev/14	10,31			10,31	4.043,53
mar/16	39,62	3.426,25	3.465,87	mar/15	961,68	961,68	mar/14				-	4.427,55
abr/16		4.710,42	4.710,42	abr/15	885,06	885,06	abr/14			442,09	442,09	6.037,57
mai/16	4,85	3.573,14	3.577,99	mai/15	668,58	668,58	mai/14			451,89	451,89	4.698,46
jun/16		3.394,15	3.394,15	jun/15	426,21	426,21	jun/14			324,12	324,12	4.144,48
jul/16		2.843,42	2.843,42	jul/15	451,72	451,72	jul/14			253,39	253,39	3.548,53
ago/16	23,74	3.148,86	3.172,60	ago/15	6.482,33	6.482,33	ago/14			113,40	113,40	9.768,33
set/16		2.799,24	2.799,24	set/15	3.681,59	3.681,59	set/14			88,24	88,24	6.569,07
out/16		2.559,42	2.559,42	out/15		0	out/14			87,73	87,73	2.647,15
nov/16		2.513,77	2.513,77	nov/15	3.474,52	3.474,52	nov/14			78,92	78,92	6.067,21
dez/16		8.526,44	8.526,44	dez/15	207.411,07	207.411,07	dez/14	159,41	125,00	99,51	383,92	216.321,43
<b>Total</b>	<b>80,03</b>	<b>47.141,18</b>	<b>47.221,21</b>	<b>Total</b>	<b>225.536,47</b>	<b>225.536,47</b>	<b>Total</b>			<b>1.930,29</b>	<b>2.253,98</b>	<b>275.011,66</b>

2.15. Diante do exposto ficou comprovado que o Contribuinte, de forma sistemática e consciente, praticou omissão da receita mensal auferida, quando deixou de incluir, durante a transmissão da ECF, por meio do sistema SPED, parcelas da Receita Bruta obrigatória e necessária para formação do lucro presumido conforme define o Art. 12 do Decreto Lei nº 1598/77.

2.16. Diante das condutas acima descritas, foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do artigo 44, inciso I, e § 1º, da Lei 9.430/96 com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, tipificadas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, e também nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90 (dos Crimes contra a Ordem Tributária).

2.17. Para os sócios CARLOS ANDRADE SAMPAIO JUNIOR, CPF nº 232.824.605-20 e RENIA MELO DOS SANTOS SAMPAIO, CPF nº 512.741.835-53, foi atribuído responsabilidade criminal, conforme Processo de Representação Fiscal para Fins Penais nº 10530-735.609/2019-87.

2.18. Também foi atribuída responsabilidade criminal ao profissional de contabilidade CARLOS RAFAEL DA SILVA NUNES, CPF nº 003.259.085-75 e CRC nº

29927 – BA, considerando as suas relevantes funções exercidas junto à pessoa jurídica CAS - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA, CNPJ 02.036.675/0001-16 (anexo 04), como a tomada de decisões econômico-financeiras pelos administradores e ao assinar o livro Diário, que contém os registros dos fatos patrimoniais de um período.

2.19. E, diante da conduta adotada pelos administradores na gestão da empresa ao prestarem informações inverídicas pertinentes aos valores monetários da composição da Receita Bruta auferidas no ano-calendário 2014, 2015 e 2016, relacionada ao seu negócio empresarial, os administradores foram responsabilizados solidariamente com a pessoa jurídica, consoante norma do artigo 135, inciso III do CTN.

3. Conforme os Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento, fls. 122/123, a empresa foi cientificada por AR, aos 18/11/2019, fls. 802, da mesma forma que os responsáveis solidários acerca da responsabilidade tributária atribuída quanto ao lançamento efetuado, aos 14/11/2019, fls. 803/804, conforme fls. 124/126 e 127/129.

#### **Da Impugnação:**

4. Devidamente cientificados, os autuados CAS - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA, CNPJ 02.036.675/0001-16, CARLOS ANDRADE SAMPAIO JUNIOR, CPF nº 232.824.605-20 e RENIA MELO DOS SANTOS SAMPAIO, CPF nº 512.741.835-53, apresentaram a mesma impugnação tempestiva, onde aduzem em síntese que:

4.1. Conforme amplamente demonstrado nos documentos apresentadas ao Auditor Fiscal, houve um equívoco no momento da celebração dos Contratos de Compra e venda intermediados pela Caixa Econômica Federal (CEF), ou seja, sempre foram celebrados dois contratos, um antes, entre a mesma e seu cliente, e outro intermediado por ela com a CEF.

4.2. Os Contratos celebrados diretamente com os clientes demonstram a real receita bruta recebida pela pessoa jurídica e esta jamais recebeu quaisquer valores dos clientes a título de recursos próprios ou qualquer outra forma.

4.3. Alguns valores recebidos por cada operação de compra e venda de imóvel seguem discriminados na tabela que colaciona em defesa e de acordo com o negócio jurídico celebrado com a PJ e seus clientes demonstram que jamais houve omissão de receita.

4.4. Jamais observou que havia menção ao pagamento com recursos próprios no contrato elaborado pela Caixa Econômica Federal, e realizou suas declarações e pagamentos tributários com base no efetivo recebimento de receitas.

4.5. Havendo dois contratos celebrados, não há que se falar em predominância do intermediado pela CEF apenas pelo fato de ser uma empresa pública, pois o que deve prevalecer é a vontade real dos partes integrantes da negociação.

4.6. Assim sendo, havendo duas declarações distintas, deve prevalecer aquela que externaliza a vontade e realidade. Nesse sentido, se cada cliente for procurado para apresentação do recibo do pagamento da suposta quantia com recurso próprio, nenhum terá, pois este pagamento jamais existiu.

4.7. No entanto, não se pode provar o não recebimento de todos os contratos, pois além de não possuí-los mais com todos os clientes, muitos se negaram a conceder uma declaração informando a inexistência de pagamento com recursos próprios, o que é óbvio já que se o cliente entregar declaração informando que jamais realizou o pagamento com recursos próprios, haveria uma possibilidade de ajuizar ação de cobrança com fundamentos celebrados por intermédio da CEF.

4.8. Ainda assim, traz uma relação dos contribuintes que reconheceram o equívoco na declaração.

4.9. Após, aduz que a multa qualificada é confiscatória, devendo ser reduzida ao patamar de 75%, sendo que a simples apuração de omissão de receitas não autoriza essa qualificação, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude.

4.10. Por fim, pleiteia pela suspensão da exigibilidade do débito, pela produção posterior de documentos, para que seja julgado improcedente o lançamento efetuado, e que as intimações sejam receitas na Avenida Amaralina, 2981, Lote 01, Quadra A, Bairro Pampalona, Feira de Santana/BA, sob pena de nulidade.

A 1ª Turma da DRJ09 julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA.

Configurada a ocorrência da omissão parcial da declaração de créditos tributários devidos no período-base, mediante cotejo das informações declaradas e aquelas confirmadas na escrituração contábil e fiscal com os valores dos contratos firmados com os adquirentes de unidades habitacionais, associado à falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou contribuição, torna admissível o lançamento de ofício sobre as diferenças dos tributos incidentes sobre as operações mercantis não oferecidas à tributação.

LUCRO PRESUMIDO. BASE IMPONÍVEL. COMERCIALIZAÇÃO DE UNIDADES HABITACIONAIS.

No regime de apuração com base nas regras do Lucro Presumido, as receitas totais oriundas da alienação de unidades imobiliárias sujeitam-se a aplicação de

percentual de 8% (oito por cento) para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica.

#### INSTRUÇÃO PROBATÓRIA.

A oportunidade para a apresentação de provas é no prazo de impugnação, somente sendo admitida a juntada extemporânea, quando: (i) demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

#### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. FATO JURÍDICO.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

#### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI ADMINISTRADORES.

São pessoal e solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO FISCAL. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada sonegação, fraude e/ou simulação com o objetivo de reduzir o montante das contribuições devidas.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS, COFINS E CPRB

A decisão pertinente ao lançamento do IRPJ deve nortear as inferências correlatas ao auto de infração de contribuições, tendo em vista que provêm de infração legal análoga, mantendo íntima relação de causa e efeito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a pessoa jurídica autuada e as coobrigadas solidária Renia Melo dos Santos Paiva e Carlos André Sampaio Junior interpuseram Recurso Voluntário em única peça (e-fls. 1030/1040), em 22/10/2020 requerendo seu provimento, inicialmente repisando todos os argumentos insertos na impugnação, e, na sequência, em 03/07/2023, o contribuinte apresentou razões aditivas do Recurso Voluntário às e-fls. 1060/1083, além da juntada de documentos acostados aos autos às e-fls. 1086/1823.

**VOTO**

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

**ADMISSIBILIDADE**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 1634/2023.

Destaco que a pessoa jurídica atuada e as coobrigadas solidárias, a Sra. Renia Melo dos Santos Paiva e Carlos André Sampaio Junior interpuseram Recurso Voluntário em única peça (e-fls. 1030/1040) de forma tempestiva e que atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

**DO MÉRITO**

A priori, conforme relatório, convém destacar que o propósito recursal que remanesce da presente demanda diz respeito ao lançamento de ofício em face da empresa e os responsáveis solidários nos Autos de Infração de IRPJ e tributação reflexa da PIS, da CSLL, COFINS, e da CPRB, tendo como base de cálculo os valores da Receita Bruta decorrente da venda de unidades habitacionais, através de contrato de financiamento do imóvel residencial com a Caixa Econômica Federal – CEF (anexos 21, 22, 23 e 24, fls. 515/742), tidos como omitidos das Informações prestadas em Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos-calendário 2014, 2015 e 2016. fls. 203/327.

Após analisar os fundamentos de defesa e cotejar as provas dos autos, especificamente em relação ao mérito da exigência e a qualificação da multa entendo que a recorrente não logrou êxito em rechaçar os pontos que culminaram na autuação, bem como, apenas repisou os argumentos já insertos na oportunidade da impugnação.

No entanto, entendo que o acórdão de primeiro grau deve ser reformado apenas e especificamente para afastar a responsabilidade solidária da Sra. Renia Melo dos Santos Paiva e do Sr. Carlos André Sampaio Junior que será analisada oportunamente no curso da presente decisão.

Nesse contexto, importante consignar que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que o recurso voluntário não impugna de forma específica a decisão recorrida e por concordar com os termos da decisão de primeira instância especificamente no que tange o mérito da exigência, adoto a fundamentação *per relationem*, no que diz respeito as matérias tratadas pela decisão recorrida,

razão pela qual transcrevo os seguintes trechos que passam a fazer parte do presente julgado, in verbis:

**(...) Da omissão de receitas:**

7. Trata-se de lançamento de ofício efetuado em face da empresa e os responsáveis solidários nos Autos de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e tributação reflexa da PIS, da CSLL, COFINS, e da CPRB, tendo como base de cálculo os valores da Receita Bruta, decorrente da venda de unidades habitacionais, através de contrato de financiamento do imóvel residencial com a Caixa Econômica Federal – CEF (anexos 21, 22, 23 e 24, fls. 515/742). omitidos das Informações prestadas em Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos-calendário 2014, 2015 e 2016. fls. 203/327.

8. As Impugnantes contestam os Autos de Infração lavrados, sustentando, em síntese que apenas houve um equívoco no momento da celebração dos Contratos de Compra e venda intermediados pela Caixa Econômica Federal (CEF), eis que sempre foram celebrados dois contratos, um antes, entre a mesma e seu cliente, e outro intermediado por ela com a CEF, onde os clientes no primeiro caso demonstram a real receita bruta recebida pela pessoa jurídica e esta jamais recebeu quaisquer valores dos clientes a título de recursos próprios ou qualquer outra forma.

9. No entanto em que pese os argumentos trazidos pela defesa, tem-se que estes não são hábeis a modificar o lançamento fiscal efetuado, tendo em vista que a falta de esclarecimentos apropriados prestados pela contribuinte e, em face das inconsistências apuradas nos seus registros contábeis e da materialidade dos contratos de financiamento firmados entre os clientes e a CAIXA pertinentes às unidades habitacionais vendidas durante os anos-calendário 2014, 2015 e 2016, quais seguem demonstrados as fls. 353/744.

10. No caso dos autos, o Contribuinte não apresentou as Notas Fiscais referentes às transações do período sob fiscalização, embora solicitadas por meio do Termo de Intimação nº 01-132/2019, fls. 154/168. Em substituição às Notas Fiscais citadas, o Contribuinte apresentou somente recibos, que não comprovam as parcelas identificadas como omitidas na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

Os Art. 295, 297 e 298, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado através do Decreto nº 9.580/2018, prescrevem que:

Art. 295. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, incluídos os ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou outras transações realizadas com bens ou serviços, e a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº8.846, de 1994, art. 1º e art. 2º).

Art. 296. Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º).

Art. 297. Fica facultado à autoridade tributária utilizar, para efeito de arbitramento a que se refere o artigo anterior, outros métodos de determinação da receita quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte visando a frustrar a apuração da receita efetiva do seu estabelecimento (Lei nº 8.846, de 1994, art. 8º).

12. O Contribuinte pratica omissão da receita mensal auferida, quando deixa de incluir, durante a transmissão da ECF, por meio do sistema SPED, parcelas da Receita Bruta obrigatória e necessária para formação do lucro presumido conforme define o Art. 12 do Decreto Lei nº 1598/77:

Art. 12. A receita Bruta Compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) .

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) .

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014).

13. No caso, procedeu corretamente a fiscalização ao considerar que houve omissão de receitas, nos termos dos Arts. 901 e 902 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado através do Decreto nº 9.580/2018, lavrando o lançamento de ofício do Imposto de Renda sobre as omissões ou incorreções que impliquem redução do imposto: (que correspondem aos artigos 840 e 841, incisos I, II, III, IV, V, VI e parágrafo único do Decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1999).

Art. 901. As pessoas jurídicas serão lançadas em nome da matriz, tanto por seu movimento próprio como pelo de suas filiais, sucursais, agências ou representações (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 81).

Art. 902. O lançamento será efetuado, de ofício, quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 777; Lei nº 2.862, de 4 de setembro de 1956, art. 28; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 149; Lei nº 8.541, de 1992, art. 40; Lei nº 9.249, de 1995, art. 24; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 12):

I - não apresentar declaração a que esteja obrigado;



PLANILHA - CONTRATOS DE COMPRA E VENDA - COMPOSIÇÃO DOS RECURSOS - 2015											
ITEM	DATA DO CONTRATO	CPF	COMPRADOR	PARCELAS DO CONTRATO COM A CAIXA				TOTAL CONTRATO	VL. DECLARADO EM ECF	DIFERENÇA	
				FINCTº CAIXA	COMPL. FGTS	REC. PRÓPRIOS	VINC. FGTS			Individual	Mensal
01	06/01/2015	026.124.725-50	VALDINEI ROSADO DA SILVA	74.080,64	9.544,00	6.387,36	-	90.000,00	83.810,01	6.181,99	
02	06/01/2015	056.007.365-11	ELAINE NUNES OLIVEIRA	71.202,22	11.621,00	3.176,78	-	85.000,00	83.079,25	1.920,75	
03	14/01/2015	026.830.335-48	JORGE EDUARDO DE MATOS RIOS	58.129,57	17.960,00	11.693,82	2.216,61	90.000,00	78.509,30	11.490,70	
04	22/01/2015	439.612.205-63	ANA CLAUDINEI FERREIRA MATOS	63.800,00	17.960,00	6.140,00	-	88.000,00	82.218,42	5.781,58	
05	22/01/2015	930.268.895-04	IVALDO DA SILVA	71.307,00	8.693,00	5.000,00	-	85.000,00	80.282,73	4.707,27	30.082
06	09/02/2015	051.834.625-39	CRISLANE DE JESUS GUEDES	69.226,00	15.842,00	4.832,00	-	90.000,00	85.562,87	4.437,13	
07	09/02/2015	452.906.105-10	BENEDITO REAL SOUZA FILHO	71.884,00	18.116,00	3.962,26	-	88.996,26	88.996,26	-	
08	09/02/2015	569.966.835-72	ADALTO ALVES PASSOS	72.549,62	10.339,00	3.949,71	3.161,66	90.000,00	86.409,14	3.590,86	
09	13/02/2015	084.396.775-87	GERSON RODRIGUES SALES LIMA	68.500,00	11.621,00	9.879,00	-	90.000,00	81.279,52	8.720,48	16.748
10	05/03/2015	045.082.075-02	CLEOMAR ADEMAR SANTOS DE SA	72.000,00	8.691,00	6.406,80	1.902,20	90.000,00	83.756,42	6.243,58	
11	09/03/2015	003.515.145-54	CLOVIS MACHADO FERREIRA	79.827,87	9.279,00	-	6.893,13	90.000,00	90.000,00	-	
12	11/03/2015	570.445.895-53	NILTON DE SOUZA	66.000,00	1.585,00	9.247,81	14.164,19	89.997,00	84.195,07	5.801,93	
13	19/03/2015	977.162.435-00	LIANA JACY CARNEIRO DOS SANTOS	74.603,00	10.397,00	-	5.000,00	90.000,00	90.184,78	-	
14	25/03/2015	044.001.315-13	ROBÉRIO DOS SANTOS DA SILVA	72.797,58	11.403,00	5.799,42	-	90.000,00	84.200,00	5.800,00	
15	25/03/2015	063.464.865-84	RONIVALDO DE JESUS	72.000,00	11.621,00	6.379,00	-	90.000,00	83.621,00	6.379,00	24.212
16	14/04/2015	961.845.425-53	GEORGE DA SILVA ALMEIDA	62.880,16	11.621,00	13.688,84	1.700,00	90.000,00	76.301,16	13.698,84	
17	14/04/2015	043.722.185-75	RAFAEL SANTOS DA SILVA DOS REIS	76.732,00	5.288,00	-	8.000,00	90.000,00	90.208,74	-	
18	23/04/2015	041.481.125-99	FAGNER DE MATOS SANTANA	80.950,00	4.218,00	4.832,00	-	90.000,00	85.168,00	4.832,00	18.530
19	08/05/2015	020.181.065-48	FERNANDO DOS SANTOS FERNADES	67.379,00	11.621,00	6.000,00	-	85.000,00	79.196,11	5.803,89	
20	18/05/2015	050.766.165-62	TEODILSON DA SILVA SANTOS	69.568,99	11.621,00	8.790,01	-	90.000,00	81.736,79	8.263,21	14.087
21	22/06/2015	000.173.065-74	PAULO ARGEMIRO LUZ SANTOS	70.200,00	5.377,00	8.830,00	5.593,00	90.000,00	81.443,70	8.556,30	
22	23/06/2015	013.274.085-48	DEVÍDEO SOARES DOS SANTOS	79.877,00	2.113,00	6.000,00	2.010,00	90.000,00	82.612,53	7.387,47	15.843
23	01/07/2015	028.682.085-41	RODRIGO SANTOS SILVA	137.500,00	-	62.500,00	-	200.000,00	77.500,00	122.500,00	
24	06/07/2015	379.402.045-04	MAURICIO DE SOUSA SANTOS	88.000,00	15.774,00	18.236,00	-	120.000,00	104.068,73	15.931,27	
25	22/07/2015	882.480.035-15	ANDERSON NASCIMENTO PEREIRA	70.000,00	8.894,00	11.106,00	-	90.000,00	83.878,16	6.121,84	
26	31/07/2015	009.071.735-00	JOSÉ SANTANA RIBEIRO	81.000,00	11.838,00	2.162,00	-	95.000,00	93.993,33	1.606,67	148.156
27	05/08/2015	048.889.525-86	MARCONI LIMA DE OLIVEIRA	72.000,00	17.960,00	40,00	-	90.000,00	90.199,40	-	
28	05/08/2015	016.814.105-16	MAURICIO PASSOSA LIMA	80.415,00	1.555,00	-	8.000,00	90.000,00	90.195,40	-	
29	05/08/2015	791.110.925-72	ERENÉ SANTOS SILVA	80.500,00	-	9.500,00	-	90.000,00	80.818,14	9.181,86	
30	05/08/2015	099.085.115-28	YTMAR DOS SANTOS NOVAES	79.667,17	7.118,00	6.794,83	2.430,00	90.000,00	83.432,91	6.567,09	
32	24/08/2015	004.312.685-06	MAGNO NUNES DE ABREU	70.484,00	17.406,00	-	2.100,00	90.000,00	90.608,48	-	15.748
33	03/09/2015	013.358.885-57	ROQUE BARBOSA DE JESUS FILHO (20)	87.163,00	17.960,00	4.857,00	-	109.980,00	110.296,22	-	
34	11/09/2015	008.569.775-35	RONALDO LOPES DOS SANTOS	112.000,00	2.113,00	15.887,00	10.000,00	140.000,00	124.436,75	15.563,25	
35	22/09/2015	001.854.295-93	SIMONY DE OLIVEIRA MENDES	69.561,44	17.960,00	2.478,56	-	90.000,00	88.097,04	1.902,96	
36	25/09/2015	045.367.065-26	GUILSON DE OLIVEIRA FERREIRA	72.832,00	17.168,00	30.000,00	-	120.000,00	90.183,77	29.816,23	
37	30/09/2015	992.688.095-91	HELDER DE OLIVEIRA LIMA	79.200,00	-	22.145,13	3.854,87	105.000,00	82.957,72	22.042,28	
38	30/09/2015	051.058.175-75	GEOVANE HELIO ARAUJO DE OLIVEIRA	75.394,33	18.356,00	8.249,67	-	100.000,00	91.973,70	8.026,30	

PLANILHA - CONTRATOS DE COMPRA E VENDA - COMPOSIÇÃO DOS RECURSOS - 2016											
ITEM	DATA DO CONTRATO	CPF	COMPRADOR	PARCELAS DO CONTRATO COM A CAIXA				TOTAL CONTRATO	VL. DECLARADO EM ECF	DIFERENÇA	
				FINCTº CAIXA	COMPL. FGTS	REC. PRÓPRIOS	VINC. FGTS			Individual	Mensal
01	11/01/2016	805.011.255-15	LEONILVA CAPEZEIRO CARINEIRO	71.616,63	17.960,00	10.421,37	-	100.000,00	89.931,41	10.068,59	10.060
02	01/02/2016	045.873.445-40	RIONOR CARNEIRO ANGRIM	82.750,00	15.953,00	5.869,62	5.777,38	120.000,00	114.829,49	5.170,51	5.170
03	18/02/2016	021.139.865-57	ELIANE LOPES PEREIRA DA SILVA	78.000,00	17.960,00	2.380,00	3.790,00	100.000,00	89.405,09	1.594,91	
04	24/03/2016	047.375.425-80	JOÃO CARLOS DA SILVA GALVÃO	69.182,02	17.960,00	7.877,88	-	95.000,00	87.347,83	7.652,17	9.291
05	05/04/2016	606.486.735-87	NEWTON CESAR DA SILVA GOMES	76.000,00	17.960,00	5.040,00	-	99.000,00	94.341,24	4.658,76	
06	23/04/2016	059.956.275-20	MARCOS DE JESUS	72.800,00	12.884,00	2.451,11	6.764,89	95.000,00	91.317,52	3.682,48	
07	22/04/2016	045.621.385-10	LULIANA MOREIRA DOS ANJOS	76.000,00	15.430,00	647,29	3.922,71	96.000,00	91.600,22	4.399,78	
08	27/04/2016	029.123.135-70	ADENILTON MARINHO DA SILVA	72.800,00	-	6.426,00	-	79.226,00	88.574,00	-	12.741
09	20/05/2016	040.044.355-44	LIELTON DE ALMEIDA LIMA	86.000,00	17.960,00	11.040,00	-	95.000,00	83.960,00	11.040,00	
10	27/05/2016	040.122.985-24	RAONI SILVA SAMPAIO	84.000,00	17.960,00	13.040,00	-	95.000,00	82.955,48	12.044,52	
11	27/05/2016	059.768.855-06	ROSILANE GOMES DA HORA	81.900,00	3.574,00	4.026,00	5.500,00	95.000,00	92.158,71	2.841,29	26.625
12	14/07/2016	828.842.735-83	ANDERSON PEREIRA WREST	78.128,90	9.901,00	-	10.970,10	100.000,00	100.221,43	-	
13	22/07/2016	057.771.765-00	RONEY NASCIMENTO DOS SANTOS	67.869,29	17.960,00	9.370,71	-	95.000,00	85.827,97	9.172,03	9.172
14	02/08/2016	021.541.845-02	ROSILEIA OROCHA ABALJO	72.800,00	17.960,00	240,00	-	91.000,00	91.454,06	-	
15	20/09/2016	050.654.115-82	ARTHUR OLIVEIRA DA SILVA	72.800,00	18.325,00	1.875,00	-	91.000,00	89.866,63	1.133,37	
16	20/09/2016	636.380.965-73	ARNALDO GOMES DOS SANTOS	70.800,00	20.000,00	-	-	90.800,00	91.353,78	-	
17	20/09/2016	039.859.645-39	VALDIR SILVA ALMEIDA	71.648,67	12.000,00	19.264,52	5.396,81	108.300,00	89.776,41	18.523,59	
18	28/09/2016	043.437.315-48	DARLAN LIMA DE AZEVEDO	88.840,00	18.950,00	2.730,00	-	108.300,00	105.590,00	2.710,00	22.368
19	14/11/2016	053.925.295-89	ARLAEDSON OLIVEIRA DE MIRANDA	71.824,00	18.976,00	-	-	90.800,00	85.800,00	25.000,00	
20	18/11/2016	926.284.945-15	ROSILENE SILVA DO NASCIMENTO	88.000,00	14.000,00	8.000,00	-	90.000,00	87.000,00	3.000,00	
21	18/11/2016	028.530.215-36	MILIBEL DA SILVA BARROS	81.000,00	1.340,00	7.960,00	-	90.000,00	87.840,00	2.160,00	
22	18/11/2016	028.778.045-77	IVAN LUIZ MANGALHÃES GOMES DA SILVA	71.000,00	7.084,00	10.918,00	-	90.000,00	84.504,00	5.496,00	
23	18/11/2016	057.796.415-05	LEZIANE SANTOS ANDRADE	68.000,00	14.000,00	8.000,00	-	90.000,00	87.000,00	3.000,00	
24	18/11/2016	829.223.735-88	ANDERSON ROSINA DE JESUS TEIXEIRA	72.500,00	1.840,00	11.804,14	3.755,86	90.000,00	85.195,86	36.804,14	
25	18/11/2016	889.374.705-70	MARINODOR JESUS PEREIRA	88.840,00	12.000,00	9.660,00	-	100.000,00	73.640,00	26.360,00	
26	23/11/2016	041.937.075-72	LIELINGTON LEAL DE SOUZA	68.000,00	8.400,00	6.656,09	6.743,91	90.000,00	83.143,91	6.856,09	237.296
27	05/12/2016	015.970.965-84	VERÔNICA ROCHA SAMPAIO	62.321,46	14.000,00	8.178,08	5.500,46	90.000,00	82.154,30	7.845,70	
28	13/12/2016	261.385.125-91	JOSÉ OSMÁRIO RIBEIRO SERRA	68.033,71	14.000,00	7.966,28	-	90.000,00	82.849,95	7.150,05	
29	27/12/2016	058.080.405-05	RENOS OLIVEIRA ALMEIDA	71.400,00	8.627,00	8.303,14	1.669,86	90.000,00	81.848,08	8.151,92	
30	27/12/2016	017.141.885-40	SOLANGE DOS ANJOS SANTOS	64.214,37	9.800,00	6.197,71	9.788,02	90.000,00	84.042,66	5.957,34	
32	31/12/2016	013.090.215-82	EDVALDA PEREIRA DE SOUZA	68.500,00	9.800,00	11.700,00	-	90.000,00	78.697,28	11.302,72	40.403
33			TOTAL DIFERENÇA							392.400,86	392.400
39	30/09/2015	003.631.555-87	STHENIO CABRAL SILVA JUNIOR	81.100,00	13.538,00	10.362,00	-	105.000,00	94.773,70	10.226,30	87.577,52
40	05/10/2015	036.400.995-08	DAVI ARAUJO ALVES JUNIOR	72.000,00	17.960,00	40,00	-	90.000,00	90.165,19	-	
41	06/10/2015	055.431.756-71	ELSON GARCIA BORGES	81.000,00	7.395,00	23.895,79	2.909,21	115.000,00	91.417,45	23.582,55	
42	08/10/2015	019.184.555-89	CLAUDIA OLIVEIRA DE JESUS	77.595,69	15.274,00	3.435,41	3.694,90	100.000,00	96.822,51	3.177,49	
43	29/10/2015	051.014.645-36	LARISSA VIEIRA DE SANTANA G. BARBOSA	108.000,00	-	7.500,46	14.491,54	130.000,00	123.040,29	6.959,71	33.719,75
44	06/11/2015	131.276.325-48	MARGARETH JUSSARA DE LIMA SANTOS	55.000,00	13.735,00	36.265,00	-	105.000,00	43.898,81	61.101,19	61.101,19
45	01/12/2015	011.983.905-16	MARIANA ARAPIRACA SARMENTO SILVA	79.200,00	12.766,00	7.089,31	5.944,69	105.000,00	98.143,28	6.856,72</	

cálculo dos tributos administrados pela RFB, considerando o Lucro Presumido como forma de tributação, opção do contribuinte.

18. Também cabe ressaltar que os documentos e esclarecimentos que integram o presente processo são suficientes para demonstrar que a fiscalização procedeu corretamente com relação a apuração das infrações em questão, não tendo o contribuinte apontado e apresentado comprovação dos erros que alega, apesar de regularmente intimado nem durante o procedimento fiscal nem dentro do prazo de impugnação.

19. Por princípio da verdade material ou verdade real, Arruda Alvim, in , 1996, p. 398 e Baptista da Silva, Manual do Direito Processual Civil, 2000, p.337, entende que:

“consiste nos meios, legalmente estabelecidos ou inseridos em um sistema jurídico, suficientes a convencer o julgador da ocorrência de determinado fato carreado ao processo, via de regra, por atividade dos litigantes”.

20. Para Odete Medauar, in Processualidade no Direito Administrativo, São Paulo, Revista do Tribunais, 1993, pág. 121:

“a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém liberdade plena de produzi-las”

21. Ao revés do que alega a defesa, que afirma que houve desrespeito ao princípio da verdade material na apuração realizada pela autoridade fiscal, tem-se que a Fiscalização executou corretamente o seu trabalho de apuração, acostando aos autos detalhado Termo de Verificação Fiscal, fls. 107/121, e documentos de fls. 130/801, no qual narra os fatos que demonstram a correta aplicação da legislação concernente, indicando precisamente a fundamentação legal que amparou a conclusão quanto ao cometimento da infração perpetrada pela Impugnante.

**(...)Efeito confiscatório da multa de ofício:**

32. Em relação à alegação de que os tributos e a multa lançados apresentam característica confiscatória que penaliza a autuada, cumpre esclarecer que a referida vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador.

33. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. É de

se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas e taxas dentro de limites aceitáveis.

**Da tributação reflexa:**

34. Os lançamentos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Contribuição para o PIS, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e CPRB neste processo, são reflexos da mesma irregularidade apurada no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao Auto de Infração do IRPJ faz coisa julgada em relação aos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em vista da íntima relação de causa e efeito.

**Produção de outras provas e intimação no endereço indicado:**

35. Constatando-se que, até o momento, as impugnantes não apresentaram nenhum novo documento ou elemento de prova acompanhados de justificativa que configurasse a existência das condições previstas na referida lei, para a apresentação posterior de novas provas e documentos, nos termos do §§ 4º e 5º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescentados pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 1997, o lançamento será julgado com base nos elementos disponíveis no processo.

36. E, relativamente ao requerimento de envio de intimação para o endereço indicado na impugnação, cabe esclarecer que o domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil para fins cadastrais, conforme determinado pelo do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, sendo para este encaminhadas todas as notificações.

**Conclusão:**

37. À vista de todo o exposto, voto no sentido de julgar IMPROCEDENTE a impugnação interposta pelo contribuinte, mantendo-se a integralidade da exigência fiscal em litígio,(...).

Nos termos da decisão supramencionada, entendo por manter a exigência fiscal em face da constatação da omissão de receita na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) nos termos do Art. 295, 297 e 298, do RIR, Art. 12 do Decreto Lei nº 1598/77, Arts. 901 e 902 também do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado através do Decreto nº 9.580/2018, sendo correto a lavratura do lançamento de ofício do Imposto de Renda sobre as omissões ou incorreções que impliquem redução do imposto: (que correspondem aos artigos 840 e 841, incisos I, II, III, IV, V, VI e parágrafo único do Decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1999)

Entendo também que deve ser mantida a multa qualificada de 150% indicando com fundamento legal os art. 71 (sonegação), 72 (fraude), e 73 (conluio), todos da Lei nº 4.502/64 (combinados com o art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/1996) a ser reduzida de ofício em função da retroatividade benigna nos termos da nova legislação, no entanto, conforme já mencionado,

entendo que a responsabilidade solidária dos coobrigados deve ser afastada nos termos a seguir expostos.

#### DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Em relação a análise da responsabilidade tributária atribuídas a Sra. Renia Melo dos Santos Paiva e do Sr. Carlos André Sampaio Junior, o Termo de Verificação Fiscal cuidou de atestar as respectivas solidariedades tão somente no fato deles serem sócios de direito da empresa autuada nos termos do artigo 124 e artigo 135, III do CTN, conforme se verifica às e-fls. 118/119.

O Acórdão recorrido manteve a responsabilidade, entretanto entendo que assiste razão ao contribuinte, a autoridade fiscal para além de atribuir a condição de sócio administrador da Sra. Renia Melo dos Santos Paiva e do Sr. Carlos André Sampaio Junior, não especificou os fatos que ensejaram a atribuição de sua responsabilidade, tampouco restou demonstrado o interesse comum com eventual recebimento de recursos provenientes da acusação fiscal.

É fato que o Acórdão imprime valoração própria para a manutenção da atribuição da responsabilidade reclamada, no entanto, era preciso que tais asserções fossem parte do conteúdo descritivo na fase originária do processo, garantido a possibilidade de o contribuinte contrapor também na origem os fatos que lhe eram desfavoráveis.

Vale esclarecer que tal conclusão independe de concordância do conteúdo da decisão recorrida, o que se pretende deixar transparente é que os fatos descritos no Acórdão de primeiro grau se encontravam delimitados para o fim específico de atribuir a responsabilidade solidária no âmbito do Auto de Infração, portanto, a decisão recorrida trouxe elementos que embora genuínos não estavam dispostos a tempo e modo, configurando-se uma extensão valorativa lógica, mas ao mesmo tempo ineficaz na esfera revisional.

Isso porque, a interpretação dos fatos que chegou conclusão trazida no *decisium*, não fez parte do auto de infração em nenhum momento para definir um nexo de causalidade argumentativo para definir responsabilidade solidária, tais argumentos apenas foram trazidos à tona no próprio Acórdão de Impugnação que, como dito, tem caráter revisor.

Assim, entendo que para fins de responsabilização solidária com base no artigo 135, III do CTN, a autoridade fiscal deveria ter trazido a exposição dos motivos que determinaram a prática do ato, e que além da indicação do texto de lei que autorizaria a sua edição, a descrição dos fatos que permitiriam a aplicação ao caso da norma legal, o que não teria restado configurado no caso concreto, pois a decisão teria se limitado a determinar que a suposta infração as normas contábeis por si já se caracterizariam a infração de sonegação fiscal, fraude ou conluio.

Destaca-se que este relator compartilha do entendimento de que a atribuição de responsabilidade a terceiros enseja à autoridade fiscal o dever de demonstrar que a obrigação

tributária é resultante da efetiva participação do administrador da pessoa jurídica nas infrações tributárias com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Nessa esteira, não basta estar investido no encargo de administrador da pessoa jurídica por si só quando da infração tributária para se atribuir a responsabilidade tributária, uma vez que a aplicação da norma neste caso não é um critério objetivo, porquanto não se pode presumir a atuação dolosa do administrador, de modo que se impõe a exclusão da responsabilidade do sócio administradora no presente caso concreto.

Apenas para ilustrar o entendimento aqui esposado, transcrevo a ementa do Acórdão nº 1301-006.443 que segue a mesma linha da presente decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, III, CTN. ADMINISTRADOR. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

Compete ao fiscal no momento da lavratura do auto de infração a demonstração inequívoca da conduta dolosa do administrador, quer dizer, dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, hábeis a ensejar a responsabilidade tributária, nos termos do artigo 135, III, do CTN, não sendo a simples condição de administrador da sociedade, ao tempo da infração tributária, suficiente para a responsabilização.

MULTA QUALIFICADA. NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO. DCTF ZERADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. DOLO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez ausente a figura do dolo, a multa qualificada deve ser afastada. O não pagamento de tributo, a não apresentação de declaração ou a apresentação de declaração inexata, por si só, não revelam condutas dolosas. Tratam-se, na verdade, de situações típicas que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75% (e não 150%), nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, além de provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é ainda necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos, para viabilizar a sua responsabilização através da individualização da conduta. É o que se entende da interpretação do art. 135 do CTN, verbis:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

Cabe esclarecer ainda, que a qualificação de penalidade (multa) mantida em tópico específico possui matriz legal própria (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996) e se encontra calcada na análise da conduta do contribuinte frente à obrigação tributária principal. Já responsabilidade tributária de terceiros encontra regramento específico no CTN (arts. 128 e seguintes), tendo como pressuposto a análise individualizada da participação de cada responsável no fato gerador ou em atos de gestão.

Desta feita, deve se fazer consignar que apesar da qualificação da multa e da responsabilização de terceiros possam envolver o exame de condutas dolosas, seus fundamentos jurídicos e requisitos de caracterização são independentes. A demonstração do dolo para fins de qualificação da multa não se confunde nem vincula a análise dos pressupostos legais específicos da responsabilidade tributária.

Vale destacar ainda, que o STJ o firmou entendimento de que *“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (Súmula 430)*.

No caso dos autos, em que peses a qualificação da multa, mas diante da escassez de elementos que impunha a participação da responsabilizada nas condutas infracionais, é de se afastar a responsabilidade solidária.

Nesses termos, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar a responsabilidade tributária da Sra. Renia Melo dos Santos Paiva e do Sr. Carlos André Sampaio Junior.

## **DAS RAZÕES ADITIVAS DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Destaca-se ainda, por fim, que em 03/07/2023, o contribuinte apresentou razões aditivas do Recurso Voluntário às e-fls. 1060/1083, além da juntada de documentos acostados aos autos às e-fls. 1086/1823 afirmando em suma que serviria para demonstrar de forma mais clara e didática o que teria sido argumentado no recurso mãe.

No entanto, no presente caso, ao analisar a petição do recorrente e os documentos anexados, entendo que eles não são capazes de refutar a autuação fiscal porque não afastam a omissão de receita, uma vez que a referida juntada apenas se trata de uma reorganização dos documentos anexados aos autos, ou seja, todos os documentos já passaram pelo crivo das instâncias inferiores e não se mostraram hábeis e idôneos para demonstrar informações contábeis e fiscais suficientes para afastar a acusação fiscal,

Portanto, a manutenção da autuação em relação a exigência fiscal é medida que se impõe.

### DA MULTA

Por fim, no que diz respeito a multa qualificada, o advento da Lei 14.689/2023 trouxe a sua redução para 100% e, em função da “Retroatividade Benigna” e, conseqüentemente, ela findou por não ser analisada pela decisão recorrida sob o aspecto da nova legislação.

Por oportuno, esclarece-se que a matéria deve ser conhecida pelo CARF porque o art. 106 do CTN estabelece que:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Portanto, tendo ocorrido no curso deste processo alteração legislativa que comina penalidade mais benéfica aos Recorrente, havendo pendência de julgamento definitivo, deve a lei posterior ser aplicada.

Nesse sentido, como bem asseverado pelos recorrentes, percebe-se que a Lei 14.689/2023 conferiu nova redação ao art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%:

Art. 44 (...) § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (...)

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece a aplicação da lei mais benéfica em casos como o presente:

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN. (Acórdão 2401-011.443, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, J: 5/10/2023).

Isto posto, a multa qualificada deve ser reduzida de ofício de 150% para 100%.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, e, no mérito, dou-lhe parcial provimento apenas para afastar a responsabilidade tributária da Sra. Renia Melo dos Santos Paiva e do Sr. Carlos André Sampaio Junior, a multa qualificada deve ser reduzida de ofício de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

Leonardo de Andrade Couto - Redator ad hoc