



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.724773/2019-64
ACÓRDÃO	1401-007.760 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VILELA IMOBILIÁRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

PRELIMINAR DE NULIDADE. TDPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. VÍCIO FORMAL. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA. SÚMULA CARF 171. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle administrativo, de maneira que eventuais falhas ou vícios formais não têm a capacidade de afastar ou limitar as competências do Auditor Fiscal, conferidas por leis complementares e ordinárias, de realizar a fiscalização e o lançamento diante da constatação de infração à legislação tributária, mormente quando não há efetivo prejuízo ao contribuinte.

Nos termos da Súmula CARF 171, irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento realizado a partir da presunção legal de omissão de receitas, na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, pelo sujeito passivo, mediante apresentação de documentação hábil e idônea concatenada com os valores individualizados.

RECEITAS DA ATIVIDADE. RECEITA DE ALUGUEL. ESCRITURAÇÃO NO LIVRO CAIXA. TRIBUTAÇÃO. ARRECADAÇÃO. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento visando a constituição do crédito decorrente da falta de recolhimento dos tributos devidos sobre as receitas de aluguel escrituradas no livro caixa do contribuinte.

LIVRO CAIXA. IMPRESTABILIDADE. LUCRO REAL. APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO. LEGALIDADE.

Verificado que a contabilidade do contribuinte não contém registros e se mostra imprestável para conhecer a receita bruta e apurar o lucro real, é lícito o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO. SONEGAÇÃO FISCAL. OCORRÊNCIA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. PROCEDÊNCIA.

Verificado que o contribuinte deixou de escriturar suas operações e movimentações bancárias e, concomitantemente, apresentou declarações (ECF, DCTF) sem informação das receitas auferidas e débitos tributários, ardil que caracteriza a sonegação fiscal, na medida em que, com esses procedimentos, retardou o conhecimento de fatos geradores pelo Fisco, correta a qualificação da multa.

SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. COMPROVAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MANUTENÇÃO. Comprovado que o administrador atuou com infração à lei tributária correta a imputação da responsabilidade solidária, que deve ser mantida.

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento aos recursos da Contribuinte e do Responsável Solidário, reduzindo, entretanto, o percentual aplicável à multa qualificada para 100%, haja vista o disposto no art. 8º da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 12-117.656, proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Rio de Janeiro (DRJ/RJO), que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente(s) ao(s) ano(s)-calendário de 2014 a 2017, no valor histórico de R\$ 249.879,73.

O lançamento decorre de duas acusações principais: a suposta falta de recolhimento dos tributos sobre receitas de aluguel escrituradas em livro caixa e a omissão de receitas apurada com base em créditos bancários de origem não comprovada. Em decorrência da falta de apresentação de livros contábeis e fiscais considerados adequados, a apuração foi realizada com base no Lucro Arbitrado.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1191/1403), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que o lançamento é nulo por vício de motivação, uma vez que a fiscalização não cumpriu a exigência do art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/96. O contribuinte argumenta que a autoridade fiscal emitiu uma intimação genérica para que comprovasse a origem de *todos* os créditos em suas contas bancárias, em vez de identificar e individualizar os depósitos específicos que considerava suspeitos de omissão de receita. Segundo a defesa, essa falta de individualização é uma condição essencial para a validade da presunção legal de omissão de receitas e, ao não cumpri-la, a fiscalização inviabilizou o exercício do contraditório e da ampla defesa, tornando o ato de infração nulo;

- b) Que o lançamento é nulo pela falta de inclusão no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) de autorização para fiscalização do PIS e da COFINS, do período de 2014 a 2017. A defesa argumenta que, ao fiscalizar e lançar tributos não autorizados no ato administrativo competente, o auditor agiu sem a competência específica para o caso, o que, conforme a Portaria RFB nº 6.478/17 e o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, acarreta a nulidade dos lançamentos desses tributos;
- c) Que o Auto de Infração é nulo em razão da falta de prorrogação do TDPF, que ocorreu após a extinção do prazo inicial. A defesa alega que as prorrogações não foram comunicadas antes do vencimento dos prazos anteriores, como exige a legislação, extinguindo a validade da auditoria e tornando nulos todos os atos praticados posteriormente, incluindo a lavratura do auto de infração;
- d) Que operou-se a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2014. Fundamenta sua tese no art. 150, § 4º, do CTN, argumentando que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos conta-se da ocorrência do fato gerador, ainda que não tenha havido pagamento antecipado, pois o que se homologa é a *atividade* do contribuinte de apurar o tributo, e não o pagamento em si;
- e) Que o arbitramento do lucro foi indevido, pois a empresa exerceu validamente sua opção pelo regime do Lucro Presumido, conforme informado em suas declarações (ECF e DCTF). A fiscalização desconsiderou essa opção sob o argumento de que ela só se manifestaria com o pagamento do imposto, o que não ocorreu. A defesa refuta essa tese, afirmando que a opção é formalizada na declaração, sendo o pagamento mera consequência;
- f) Que a autuação se baseia inteiramente na presunção legal de omissão de receitas (art. 42 da Lei 9.430/96), sem aprofundar a investigação para comprovar os fatos. A defesa sustenta que tal presunção é relativa (*juris tantum*) e não pode, por si só e de forma arbitrária, fundamentar um lançamento fiscal;
- g) Que a inclusão do sócio Werthman Vilela no polo passivo é indevida, pois a responsabilidade pessoal do administrador, prevista no art. 135 do CTN, é excepcional e exige a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, o que não foi demonstrado pela fiscalização;
- h) Que a multa de ofício qualificada de 150% é descabida. Argumenta que tal penalidade é reservada para casos de comprovada sonegação, fraude ou

conluio. A simples apuração de omissão de receitas, especialmente quando baseada em presunção legal, não é suficiente para caracterizar o dolo e justificar o agravamento da multa, conforme as Súmulas 14, 25 e 96 do CARF;

- i) Por fim, que a emissão da representação fiscal para fins penais é ilegal nesta fase do processo, pois, com base no art. 83 da Lei nº 9.430/96, tal medida só é cabível após a decisão final e definitiva na esfera administrativa.

Posteriormente, a 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), proferiu o Acórdão n.º 12-117.656 (fls. 1407/1421) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento realizado a partir da presunção legal de omissão de receitas, na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, pelo sujeito passivo, mediante apresentação de documentação hábil e idônea concatenada com os valores individualizados.

RECEITAS DA ATIVIDADE. RECEITA DE ALUGUEL. ESCRITURAÇÃO NO LIVRO CAIXA. TRIBUTAÇÃO. ARRECADAÇÃO. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento visando a constituição do crédito decorrente da falta de recolhimento dos tributos devidos sobre as receitas de aluguel escrituradas no livro caixa do contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. AUSÊNCIA. CONTAGEM. REGRA GERAL.

Constatado que o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo lançado por homologação, incide a regra geral de contagem do prazo decadencial do artigo 173, I do CTN.

LIVRO CAIXA. IMPRESTABILIDADE. LUCRO REAL. APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO. LEGALIDADE.

Verificado que a contabilidade do contribuinte não contém registros e se mostra imprestável para conhecer a receita bruta e apurar o lucro real, é lícito o arbitramento do lucro.

SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. COMPROVAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MANUTENÇÃO. Comprovado que o administrador atuou com infração à lei tributária correta a imputação da responsabilidade solidária, que deve ser mantida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

TDPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. VÍCIO FORMAL. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle administrativo, de maneira que eventuais falhas ou vícios formais não têm a capacidade de afastar ou limitar as competências do Auditor Fiscal, conferidas por leis complementares e ordinárias, de realizar a fiscalização e o lançamento diante da constatação de infração à legislação tributária, mormente quando não há efetivo prejuízo ao contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. SONEGAÇÃO FISCAL. OCORRÊNCIA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. PROCEDÊNCIA.

Verificado que o contribuinte deixou de escriturar suas operações e movimentações bancárias e, concomitantemente, apresentou declarações (ECF, DCTF) sem informação das receitas auferidas e débitos tributários, ardil que caracteriza a sonegação fiscal, na medida em que, com esses procedimentos, retardou o conhecimento de fatos geradores pelo Fisco, correta a qualificação da multa.

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inicialmente, a DRJ apreciou as questões preliminares, rejeitando as nulidades relacionadas ao TDPF. Embora tenha reconhecido a ausência de um termo de prorrogação e de inclusão expressa do PIS/COFINS, a decisão entendeu que o TDPF é um instrumento de controle

administrativo e que tais vícios formais não anulam o lançamento, pois não geraram prejuízo efetivo à defesa nem foram praticados por autoridade incompetente.

Em seguida, afastou a alegação de decadência, argumentando que, na ausência de pagamento antecipado, aplica-se a regra geral do artigo 173, I, do CTN, tornando o lançamento tempestivo.

No mérito, a DRJ manteve o arbitramento do lucro. A decisão considerou que a opção pelo lucro presumido não se efetivou, pois a lei exige o pagamento da primeira quota do imposto para manifestar a opção. Sem a opção válida, o contribuinte estaria sujeito ao regime do lucro real e, como não apresentou a escrituração contábil correspondente, o arbitramento foi considerado lícito. A acusação de omissão de receitas por depósitos bancários foi mantida, pois o ônus de comprovar a origem dos valores era do contribuinte, que não o fez de forma satisfatória.

Por fim, a DRJ manteve a responsabilidade solidária do sócio administrador, por entender que sua atuação direta na gestão da empresa (assinatura de livros, movimentação bancária, celebração de contratos) e as infrações apuradas (omissão de registros, falta de recolhimento) configuraram infração à lei. A multa qualificada foi mantida por se entender que a apresentação de declarações sem receitas, apesar da movimentação bancária, caracterizou sonegação fiscal. A matéria sobre a representação para fins penais não foi conhecida, por incompetência do órgão julgador.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1529/1587) em que, apesar da mudança na representação processual, basicamente reitera e reforça em outras palavras os argumentos tecidos na defesa. Apesar da qualidade da representação e melhor fundamentação, não inova em seus argumentos, apesar de abandonar o argumento relativo à decadência.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Voto

A impugnação é tempestiva e preenche todos os requisitos de admissibilidade, portanto, dela conheço.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Inicialmente, importa ressaltar que foram apresentadas quatro impugnações, às fls. 1.191/1.402, porém com idêntico teor, diferenciando-se somente quanto à referência ao tributo, ou seja, juntou uma impugnação para IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mas os argumentos de defesa são os mesmos em todas elas, de modo que se trata de uma só impugnação a ser apreciada.

Também vale ressaltar que a mesma impugnação foi apresentada pelo contribuinte e responsável solidário, em conjunto, no entanto, há matéria que

somente este último tem legitimidade para impugnar, qual seja, a solidariedade passiva.

Neste caso, a matéria será apreciada tomando em consideração a legitimidade do responsável solidário e não será conhecida em relação ao contribuinte, Imobiliária Vilela, haja vista tratem-se de pessoas com personalidades jurídicas que não se confundem, e neste sentido, não há previsão legal no PAF que autorize o contribuinte a impugnar a atribuição de responsabilidade solidária aos seus sócios e terceiros, a teor do que dispõe o artigo 18 do NCPC, em sua aplicação subsidiária.

Da Nulidade pela Falta de Motivação

Os Impugnantes alegaram nulidade pela falta de motivação, que conduziria ao cerceamento do direito de defesa, no entanto, o TVF é bem claro e expôs à exaustão os procedimentos e motivos da autuação, o que permitiu ao contribuinte e solidário compreenderem e prepararem sua defesa, não cabendo falar em nulidade, por não se configurar as hipóteses do artigo 59 do PAF.

No que diz respeito à alegação de falta de individualização dos depósitos de origem não comprovada, será apreciada em seguida, na análise do mérito do lançamento.

Das Nulidades relacionadas ao TDPF

Os Impugnantes alegaram que não havia autorização para fiscalização da PIS e COFINS, do período de 2014 a 2017, bem assim, a prorrogação do TDPF ocorreu após a extinção do prazo inicial, tendo iniciado em 25/03/2019 e somente encerrado em 10/12/2019, fatos que conduzem à nulidade do lançamento, por falta de competência.

O TDPF é um instrumento de controle administrativo, que possui regras de emissão estabelecidas na Portaria nº 6.478/17, vigente na época do procedimento fiscal. Em que pese sua utilidade, precipuamente, no âmbito administrativo, também confere maior transparência e segurança ao administrado prestando-lhe algumas informações acerca da ação fiscal.

No que se refere à prorrogação do TDPF e da expressa inclusão dos tributos PIS e COFINS, é necessário concordar com os Impugnantes que não há no processo, nem no sítio da RFB, termo com a indicação da primeira prorrogação (22/07 a 22/11/2019), nem da inclusão daquelas contribuições, a exemplo do que ocorreu com o IRRF.

Não se pode, contudo, perder de vista que a referida Portaria é um ato infralegal, que não tem capacidade de afastar ou limitar as competências do Auditor Fiscal conferidas por leis complementares e ordinárias, de realizar a fiscalização e o lançamento diante da constatação de infração à legislação tributária.

Não por outro motivo, é autorizado ao Auditor Fiscal realizar o lançamento tributário sem prévia intimação do sujeito passivo, entendimento que já está

firmado na Súmula Vinculante nº 46 do CARF, de modo que mera falha na prorrogação do TDPF, ou de inclusão de um tributo, por si só, não é capaz de gerar nulidade.

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste caso, a autoridade atuante foi expressamente designada para realizar procedimento fiscal no contribuinte, o que se verifica pelo TDPF, e suas prorrogações, que cobrem o período de 23/03/2019 a 19/03/2020, além dos Termos iniciais, intermediários e de encerramento, tudo levado à ciência do sujeito passivo, de modo que mera falha numa prorrogação intermediária não tem o condão de retirar a competência legal da autoridade atuante.

No caso em tela, e no que se refere à fiscalização da PIS e COFINS, os fatos apurados durante a ação fiscal apontaram para ocorrência de infração da legislação relativa àquelas contribuições, as quais foram objeto da autuação como reflexas ao lançamento do IRPJ e CSLL, de modo que o procedimento adotado não gerou qualquer prejuízo para a defesa dos Impugnantes, que receberam e compreenderam as razões da exação como comprova a sua impugnação. Vide artigo 8º da Portaria 6478/17:

Art. 8º Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF-F identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, esses tributos serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Eventuais erros, omissões e vícios formais constatados no TDPF não conduzem automaticamente à nulidade dos lançamentos decorrentes do procedimento fiscal, sem que se tenha verificado efetivo prejuízo para a defesa do contribuinte ou lavratura por autoridade incompetente.

Ainda que se admita a existência de falhas no TDPF, referidos vícios não importaram em ofensa ao artigo 59, I e II do PAF, logo, não há que se falar em nulidade.

DA QUESTÃO PREJUDICIAL

Da Decadência

Os Impugnantes alegaram a decadência dos fatos geradores ocorridos no AC 2014, considerando a regra do artigo 150, § 4º do CTN, haja vista tratar-se de tributo lançado por homologação, independente de antecipação do pagamento.

A regra geral de decadência é a do artigo 173, I do CTN, sendo excepcionada pela norma do artigo 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara o tributo devido e antecipa o seu pagamento, sem qualquer atuação do Fisco.

Neste sentido já se posicionou a PGFN pelo Parecer CAT nº 1617/2008:

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. . 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

(...)

No caso sob apreciação, o contribuinte não arrecadou quaisquer tributos no período fiscalizado, mormente no AC 2014, logo, não há que se falar em decadência pela aplicação da regra excepcional do 150, § 4º do CTN. Vale ressaltar que, mesmo na ocorrência de declaração e antecipação do pagamento, a regra excepcional do 150, § 4º do CTN pode ser afastada, quando constatada a ocorrência dolo, fraude ou simulação, hipótese em prevalece a norma geral do artigo 173, I do CTN.

Em conclusão, no presente caso, seja pela ausência de declaração e antecipação do pagamento, seja pela constatação de dolo e fraude, escoreita a aplicação do artigo 173, I do CTN na contagem do prazo decadencial, de modo que os fatos geradores ocorridos no AC 2014 poderiam ter sido lançados até 31/12/2019. Considerando que os Impugnantes tomaram ciência do lançamento em 12/12/2019, não há que se falar em decadência.

DAS QUESTÕES DE MÉRITO

Do Arbitramento do Lucro

Em sua defesa os Impugnantes alegaram que fizeram a opção pelo lucro presumido e escrituração de livro caixa, razão pela qual a fiscalização não poderia arbitrar o lucro, além de que seria possível conhecer a receita bruta real do contribuinte e apurar o lucro real, mas optou pelo arbitramento em bases exorbitantes.

No TVF a fiscalização expôs os fatos e a legislação concernentes à opção pelo regime de tributação do lucro presumido, demonstrando que o contribuinte não atendeu às regras legais e à Solução de Consulta Interna Cosit nº 5/2008:

A opção pelo lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, conforme disposto artigo 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Na Solução de Consulta Interna nº 5 – Cosit, de 11 de fevereiro de 2008, consta que “A entrega espontânea da DCTF ou de Declaração de Compensação, bem como os parcelamentos requeridos caracterizam opção pelo lucro presumido uma vez que constituem confissão de dívida, e são encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União, quando não pagos administrativamente.” e que “A entrega da DIPJ, devidamente preenchida, sem pagamentos e sem entrega de DCTF, caracteriza opção pelo lucro presumido, uma vez que ela representa mais do que a mera opção pelo lucro presumido, pois traz todos os elementos referentes à apuração do lucro presumido e do imposto.” A ECF substituiu a DIPJ.

Reitero que nas ECFs apresentadas não foram informadas quaisquer receitas, nem apurados valores devidos de IRPJ e CSLL; que não foram informados valores devidos em DCTFs; que não foram realizados pagamentos de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário 2014 a 2017, nem realizados parcelamentos. Assim sendo, mesmo considerando a interpretação extensiva e benéfica que consta nessa Solução de consulta, não houve opção pelo lucro presumido, visto que, além de não haver pagamento, não foram informados débitos em ECFs, não foram declarados valores devidos em DCTFs e não houve parcelamento. Isto posto, a VILELA IMOBILIÁRIA foi intimada a apresentar escrituração contábil e ECFs, conforme itens 1 e 2 do termo de intimação fiscal lavrado em 28/ago/2019, transcrito parcialmente a seguir:

O pagamento, ao contrário do defendem os Impugnantes, não é mera exteriorização da opção, mas condição para que se concretize e confirme a escolha do regime de tributação, semelhantemente ao que acontece nos parcelamentos, em que somente são confirmados após o pagamento da primeira parcela. Este é o entendimento do artigo 26, § 1º da Lei nº 9.430/96 quando estabelece que a opção será manifestada, diga-se, confirmada ou concretizada, com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido.

Neste caso, o contribuinte não apresentou ECD, apresentou ECF sem receitas e DCTF sem débitos de IRPJ e CSLL, portanto, não houve pagamento de tributo, imperativo da lei para opção pelo regime do lucro presumido. Assim, deve-se concordar com a fiscalização que não houve efetiva opção pelo regime do lucro presumido, de modo que o contribuinte deveria ser tributado pela regra geral do lucro real e cumprir com as obrigações acessórias deste regime, mormente quanto aos registros contábeis e fiscais.

Vale lembrar que o contribuinte foi intimado a apresentar para a fiscalização a apuração do seu lucro segundo o regime do lucro real, mas recusou-se, fls. 117, sob a alegação de que fez a opção pelo lucro presumido e escrituração de livro caixa.

Pois bem, diante da recusa do contribuinte em realizar a apuração pelo lucro real e da imprestabilidade do livro caixa, a fiscalização decidiu arbitrar o lucro com fundamento no artigo 530, II, “a” e “b” do RIR/99.

A fiscalização comprovou que o livro caixa do contribuinte, do período de 2014 a 2016, não continha a escrituração de receitas e apenas despesas com multas por atraso na entrega de declarações.

Também não continha a escrituração da movimentação bancária dos Bancos Santander e Banco do Nordeste, e deste último, elaborou livros caixa parciais, do

AC 2016/2017, somente com a informação da movimentação faltante e algumas receitas de aluguel, desacompanhadas de comprovantes, o que revela a omissão de lançamentos e vícios que não permitem conhecer a real movimentação financeira do contribuinte, menos ainda apurar o lucro real. Com estas evidências a fiscalização obteve o respaldo necessário para arbitramento do lucro, no que acertou.

Em relação ao argumento de arbitramento exacerbado, importa registrar que a fiscalização elaborou planilha anexa ao auto de infração, onde demonstra todos os valores das receitas omitidas e com falta de arrecadação (receita bruta conhecida) sobre as quais houve a incidência do percentual de arbitramento ($32\% + (32\% * 20\%) = 38,40\%$), considerando a atividade de prestação de serviços (32%), portanto, não há exacerbação diante da correto cálculo e apuração determinado pelo artigo 16 da Lei nº 9.249/95: Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Dos Depósitos Bancários de Origem não Comprovada Os Impugnantes alegaram que o lançamento tributário não pode ser fundamentado em simples presunção, que é relativa, devendo a fiscalização aprofundar-se no lançamento fiscal. E que faltaram pressupostos legais da autuação, como a não individualização dos créditos bancários para manifestação e comprovação do contribuinte. Não bastando a mera intimação genérica.

Ora, o TVF ficou extenso pelo fato de a autoridade tributária colacionar os termos de intimação do contribuinte para se manifestar acerca das fases do procedimento, inclusive e especialmente, quanto aos créditos das contas bancárias.

Constam do processo as planilhas elaboradas pela fiscalização e no TVF a menção feita quanto aos depósitos que foram comprovados e excluídos do lançamento. Tanto houve individualização dos depósitos para manifestação e comprovação do contribuinte que alguns deles foram acatadas e excluídas, ou seja, houve comprovação parcial.

Os depósitos cujas origens não foram comprovadas foram relacionadas nas planilhas que seguiram anexadas ao auto de infração. Ainda assim, em sede de contencioso, os Impugnantes não juntaram à sua defesa quaisquer justificativas ou comprovantes que demonstrassem a origem dos depósitos bancários objeto do lançamento, a fim de ver afastada a exação por este Colegiado.

O Fisco não se utilizou de simples presunção ou subjetivismo, mas de presunção legal, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual autoriza a fiscalização a considerar receita omitida os depósitos bancários que o contribuinte não comprove sua origem com documentação hábil e idônea.

Vê-se que a presunção é relativa e permite ao contribuinte provar que não se trata de omissão, a partir da comprovação da origem dos depósitos

individualizados, como neste caso, mas os Impugnantes não se desincumbiram do ônus que lhe cabia.

Desta feita, é de se manter incólume o lançamento realizado pela fiscalização.

Das Matérias não Impugnadas

Verificando a impugnação, não se verifica a existência de expressa contestação do lançamento, no que diz respeito ao crédito decorrente da falta de arrecadação dos tributos incidentes sobre as receitas de aluguel escrituradas no livro caixa do AC 2016, fls. 160, portanto, se trata de matéria não impugnada, nos termos do artigo 17 do PAF.

Também não houve contestação expressa e se considera não impugnados os lançamentos referentes a PIS e COFINS, haja vista que os Impugnantes apenas alegaram, em preliminar, a nulidade dos autos de infração por vício do TDPF ao não conter a inclusão destes tributos no escopo da fiscalização, o que não se confunde com contestar especificamente os lançamentos de PIS e COFINS.

Da Responsabilidade Solidária

A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária ao sócio administrador do contribuinte, Sr. Werthman Vilela, sócio majoritário (99%), pelo fato de atuar na administração da Imobiliária Vilela, pessoalmente, quem celebrava contratos, movimentava a conta bancária, assinava cheques e os livros caixa.

Como defesa, os Impugnantes argumentam que mero inadimplemento não gera responsabilidade tributária e citam Súmula do STJ.

Neste caso, não se trata de mero inadimplemento como querem entender os Impugnantes, pois não se está diante de uma empresa com dificuldades financeiras e não conseguiu honrar com as obrigações tributárias.

Restou evidenciado no processo que o contribuinte, com a atuação direta e pessoal do Sr. Werthman Vilela, escriturou livro caixa com omissão de movimentação bancária, receitas e despesas operacionais, entre outros registros contábeis, além de ser o responsável pela celebração de contratos e movimentação bancária, o que foi expressamente admitido em sua resposta à intimação e constatado nos documentos constantes do processo.

Patente está que a atuação do Sr. Werthman Vilela infringiu à lei tributária que obriga o cumprimento de obrigações acessórias, como a escrituração de livro caixa e declarações ao Fisco, o que não foi observado pelo administrador e é suficiente para imputar responsabilidade solidária, portanto, deve ser mantida.

Da Multa de Ofício Qualificada Os Impugnantes questionam a qualificação da multa de ofício, com o argumento de que a simples verificação de omissão de receitas não autoriza o seu agravamento. Citam Súmulas do CARF 14, 25 e 96.

Ocorre que não se trata aqui de mera omissão de receitas, como quem esquece de declarar um ou outro rendimento, por descuido ou ignorância.

O contribuinte deixou de escriturar suas operações e movimentações bancárias e, concomitantemente, apresentou declarações (ECF, DCTF) sem informação das receitas auferidas e débitos tributários, artilheira que caracteriza a sonegação fiscal, na medida em que, com esses procedimentos, retardou o conhecimento de fatos geradores pelo Fisco.

Consoante dispõe o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, constada a ocorrência de sonegação fiscal, duplica-se o percentual da multa de ofício do inciso I (75%), o que foi acertadamente aplicado pela autoridade autuante.

Da Representação Fiscal para Fins Penais Não compete aos órgãos de julgamento da RFB apreciar RFFP, de modo que deixo de apreciar os argumentos trazidos pelos Impugnantes. Incidência da Súmula Vinculante CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28 O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Isso posto, resolvo NEGAR PROVIMENTO à impugnação dos sujeitos passivos e MANTER os créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, integralmente, acrescidos da multa de 150% e juros.

Em que pese muito melhor fundamentada, a arguição de nulidade se repete. Entendo que a DRJ enfrentou adequadamente a questão.

Além dos bons fundamentos trazidos pela DRJ, com os qual concordo, bem como a devida aplicação da Súmula CARF 46, cumpre citar, também, o teor da Súmula CARF 171, de observância obrigatória e vinculante, e que se aplica diretamente ao caso concreto:

Súmula CARF nº 171

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

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

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Assim, não há como acolher a preliminar de nulidade arguida pela Recorrente. O vencimento do prazo teria como consequência, tão somente, a recuperação da espontaneidade para fins de aplicação do instituto da denúncia espontânea, o que não foi feito pelo contribuinte.

Quanto ao argumento relativo à impossibilidade do arbitramento, a DRJ também enfrentou adequadamente a questão. Em razão de previsão expressa na legislação, bem como de acordo com a jurisprudência pacífica deste Conselho, não restam dúvidas de que a opção pelo Lucro Presumido apenas é confirmada com o primeiro pagamento realizado pelo contribuinte.

Cabe ressaltar que, anteriormente, a norma legal possibilitava a alteração da opção pelo Lucro Presumido. Reproduzo o texto normativo do artigo 26 da Lei nº 9.430/96:

Art.26.A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Também não vejo qualquer inconsistência na interpretação dada pela autoridade fiscal e DRJ quanto à Solução de Consulta Interna Cosit n. 05/2008.

Além de que a referida consulta não é vinculante para estes julgadores, o fato é que a lei é clara e expressa em relação à necessidade de pagamento da primeira parcela para confirmação da opção.

Mesmo que assim não fosse, da leitura da referida consulta, o que se verifica é que o entendimento nela exposto no sentido de se acatar a opção pelo lucro presumido com a entrega espontânea da DCTF, é toda construída com base no fato de que o eventual débito de imposto estaria confessado e, portanto, constituído e passível de cobrança direta pela administração tributária.

Entretanto, não foi esse o caso dos autos em que a Recorrente apresentou suas declarações zeradas e nada confessou.

Enfim, a DRJ enfrentou adequadamente todas as questões preliminares e de mérito, razão pela qual adoto suas boas razões como fundamentos de decidir.

Em relação à questão atinente à responsabilização solidária, a DRJ igualmente enfrentou adequadamente a questão.

O TVF foi muito detalhado em suas provas.

Em sede de Recurso a recorrente traz o que alega ser o pano de fundo da organização societária, que teria por finalidade organizar e proteger o patrimônio do Sr. Wherthman Vilela, que tornou-se empresário próspero na sua região.

Defende que a referida estrutura não teria por finalidade sonegação na medida em que acabou por majorar sua carga tributária.

Pois bem, tal afirmação até poderia ser coerente e verdadeira, mas para isso seria necessário que a Recorrente recolhesse os tributos. Pelo contrário, sonegou integralmente e nada confessou.

Certamente, se a intenção fosse essa, como foi, pouco importa a formatação societária ou jurídica, sempre se terá o maior resultado alcançado em termos de sonegação, o não pagamento integral dos tributos devidos.

O Sr. Werthman como sócio administrador dessa estrutura, firmando contratos e atuando diretamente para realização dos fatos geradores, sendo um empresário próspero e qualificado, não deixaria de confessar a integralidade das suas receitas sem a ciência do ato que cometeria. Isto não é factível e nem razoável do ponto de vista do homem médio.

Até porque, no Hospital de sua propriedade, certamente não foi a mesma postura adotada.

Assim, entendo que a DRJ enfrentou adequadamente a questão e o fundamento legal para a responsabilização está configurando, havendo ação pessoal do responsável, o qual era sócio administrador da contribuinte, a representando em todos os atos objeto de fiscalização.

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

§ 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.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

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

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Conclusões

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto parcialmente a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de conhecer em parte do Recurso e, na parte conhecida, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento aos Recursos da contribuinte e do responsável solidário. Entretanto, de ofício, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva