



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.722405/2019-88
ACÓRDÃO	1401-007.713 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTERSEPT TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

IRREGULARIDADES NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL/MPF.
 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O MPF e o TDPF são meros instrumentos internos de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais. Os prazos de execução inicialmente previstos podem ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal, sem necessidade de ciência das prorrogações ao sujeito passivo.

LUCRO PRESUMIDO. ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

A escrituração contábil que não contempla a totalidade da movimentação financeira em contas bancárias, autoriza a adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado. A autoridade fiscal deve arbitrar o lucro da pessoa jurídica quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OCORRÊNCIA. CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

Na responsabilidade solidária do inciso III do art. 135 do CTN, o pressuposto de fato ou a hipótese de incidência da norma de responsabilidade é a prática de atos ilícitos, por quem esteja na gestão ou

representação da empresa, de fato ou de direito, com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Provada nos autos a utilização de interposta pessoa para fraudar o recolhimento de tributos federais, deve a responsabilidade tributária por tal ilícito recair sobre a pessoa física do sócio de fato da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSTA PESSOA.

Resta caracterizada fraude quando o contribuinte se vale de interposta pessoa física para agir financeiramente e com poderes de gestão para definir as estratégias de atuação da empresa, na constituição e no desenvolvimento de suas atividades.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 2.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

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, não acolher as preliminares de nulidade e decadência, negar provimento ao Recurso Voluntário e, de ofício, reduzir o patamar da multa qualificada para 100% em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

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 Liasis e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º 01-37.239 , proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) , que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado(s) com o objetivo de constituir crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS , referente(s) ao(s) ano(s)-calendário de 2014 , no valor histórico de R\$ 14.295.468,35 (quatorze milhões, duzentos e noventa e cinco mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e trinta e cinco centavos).

O lançamento decorreu de Auto de Infração por supostas omissões no reconhecimento e recolhimento de impostos no ano de 2014. O procedimento fiscalizatório resultou na apuração de um crédito tributário significativo, incluindo juros moratórios e multa de 150%, sob alegação de inconsistências na escrituração contábil, irregularidades em obrigações acessórias e uso de interpostas pessoas.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1.048/1.096), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega a nulidade do procedimento fiscal, pois o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 09.1.01.00-2018-00802-3 não foi prorrogado dentro do prazo estabelecido pela Portaria RFB nº 1.687/2014, extinguindo-se em 26 de janeiro de 2019. Argumenta que a continuidade da ação fiscal configurou uma "refiscalização", procedimento não previsto no Código Tributário Nacional (CTN) ou em outras normas fiscais, como os Decretos nº 70.235/72 e nº 3.724/2001, ou na Instrução Normativa RFB 971/2009. Reitera que não houve comprovação de que o contribuinte deixou de atender a pedidos de esclarecimento, ou que houve falsidade, erro, omissão, fraude, dolo ou simulação que justificassem o procedimento;
- b) Questiona a inclusão do Sr. Fernando Henrique Ribas como sujeito passivo solidário, fundamentada no art. 135, III, do CTN. O contribuinte argumenta que as suspeitas de ilicitudes (interposição de pessoas, ausência de escrituração financeira, fraudes em DCTFs e omissão de apuração de tributos na ECF) carecem de comprovação efetiva, sendo meras suposições. Afirma que a atuação do Sr. Fernando Henrique Ribas, incluindo a prestação de serviços administrativos sob procuração, é prática comum e pública, não configurando ato ilícito. Quanto à ausência de escrituração financeira, alega que os dados estão registrados no Balanço Patrimonial, acessíveis via SPED. As "fraudes" nas DCTFs e omissões na ECF são atribuídas à complexidade e inconsistências dos sistemas estatais à época (2014), que induziram a erros e retificações;
- c) Alega que a abertura do dossiê para entrega de documentos digitalizados (dossiê nº 10010.018170/0119-59) ocorreu em 15/01/2019, após o prazo de prorrogação para atendimento à intimação inicial (14/01/2019), o que tornaria o procedimento nulo. Argumenta também que o auditor fiscal solicitou cópias de procurações a tabelionatos sem prévia solicitação ao sujeito passivo e sem ligação com o ato principal da fiscalização;
- d) Contesta a afirmação de existência de grupo econômico com a empresa Domiciano Comércio e Instalação de Segurança Eletrônica Ltda., alegando que tal empresa é estranha ao domínio do contribuinte Fernando Henrique Ribas e que o PAF que supostamente comprovaria o grupo econômico ainda aguarda julgamento. Reforça que a participação em empresas é de conhecimento público e devidamente registrada;
- e) Impugna as multas aplicadas, argumentando que o Auto de Infração abrange valores referentes ao ano-calendário de 2015, extrapolando o período objeto da fiscalização definido no Relatório Fiscal (01/2014 a 12/2014). Defende a aplicação retroativa da lei tributária mais benéfica (art. 106, II, do

CTN), referindo-se às alterações do art. 57 da MP 2.158/2001 pelas Leis nº 12.766/2012 e nº 12.783/2013, e pela Lei 13.670/2018, que preveem multas mais brandas para incorreções ou omissões em declarações digitais. Alega que a aplicação da multa requer intimação prévia para cumprimento das obrigações, o que não ocorreu, e que o fisco reconheceu a entrega tempestiva das obrigações acessórias;

- f) Contesta a aplicação da multa de 150%, alegando ausência de provas de dolo ou fraude. Afirma que a simples apuração de omissão de receita não autoriza a qualificação da multa, sendo necessária a comprovação de evidente intuito de fraude, conforme as Súmulas CARF nº 14 e 25. Sustenta que a dificuldade do contribuinte em manusear os sistemas digitais da RFB resultou em erros, não em conduta dolosa;
- g) Argumenta que a multa aplicada é confiscatória e desproporcional, violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco (Art. 150, IV, da CF). Aponta que os percentuais de multa, estabelecidos em períodos de alta inflação, não se justificam na economia atual. Cita doutrina e jurisprudência do STF que consideram inconstitucionais multas excessivamente onerosas;
- h) Alega decadência dos débitos de janeiro a maio de 2014. Defende a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece o prazo decadencial de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para tributos sujeitos a lançamento por homologação, especialmente quando há pagamento antecipado, ainda que parcial. Argumenta que a empresa efetuou pagamentos parciais e via retenção na fonte em todos os meses, e que a regra do art. 173, I, do CTN (contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte) aplica-se somente em caso de ausência total de pagamento ou declaração;
- i) Defende que o arbitramento do lucro é indevido, pois a empresa optou pelo lucro presumido e a base de cálculo são as vendas. Alega que o fisco teve acesso ao faturamento e balanço patrimonial, elementos suficientes para verificar os tributos, e que não há justificativa para desqualificar a contabilidade da empresa ou arbitrar o lucro. Argumenta que o arbitramento é medida extrema, aplicável apenas quando impossível conhecer o lucro tributável. Contesta as alegações de movimentação financeira inadequada, apontando a falta de solicitação de extratos bancários pelo fiscal e a duplicidade de valores em contas correntes e de aplicação. Alega que os erros contábeis foram meros equívocos de classificação e que a movimentação total informada na DIMOF, quando somada às contas internas, é compatível com os valores totais;

- j) Argumenta que o Auto de Infração deve ser declarado nulo por ausência de elementos probatórios essenciais e demonstrativos detalhados, bem como por erros de soma, o que impediu o exercício da ampla defesa. Além disso, sustenta que o cálculo do IRPJ e da CSLL não reduziu da base de cálculo o PIS e a COFINS, e que o ISS, por ser imposto municipal que apenas transita na conta da empresa, deveria ser retirado da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme jurisprudência.

Posteriormente, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), proferiu o Acórdão n.º 01-37.239 (fls. 1105-1138) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

IRREGULARIDADES NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL/MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O MPF e o TDPF são meros instrumentos internos de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais. Os prazos de execução inicialmente previstos podem ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal, sem necessidade de ciência das prorrogações ao sujeito passivo.

LUCRO PRESUMIDO. ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

A escrituração contábil que não contempla a totalidade da movimentação financeira em contas bancárias, autoriza a adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado. A autoridade fiscal deve arbitrar o lucro da pessoa jurídica quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OCORRÊNCIA. CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

Na responsabilidade solidária do inciso III do art. 135 do CTN, o pressuposto de fato ou a hipótese de incidência da norma de responsabilidade é a prática de atos ilícitos, por quem esteja na gestão ou representação da empresa, de fato ou de direito, com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Provada nos autos a utilização de interposta pessoa para fraudar o recolhimento de tributos federais, deve a responsabilidade tributária por tal ilícito recair sobre a pessoa física do sócio de fato da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSTA PESSOA.

Resta caracterizada fraude quando o contribuinte se vale de interposta pessoa física para agir financeiramente e com poderes de gestão para definir as estratégias de atuação da empresa, na constituição e no desenvolvimento de suas atividades.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais que não se enquadram dentre as hipóteses que vinculam a administração tributária somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou a preliminar de nulidade do Auto de Infração, argumentando que a nulidade se restringe a atos lavrados por pessoa incompetente ou despachos com preterição do direito de defesa, o que não ocorreu. Fundamentou que o Auto de Infração atendeu aos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e aos preceitos do art. 142 do CTN.

Quanto à alegação de que o MPF não foi prorrogado no prazo legal, a DRJ esclareceu que os prazos de execução do MPF/TDPF podem ser prorrogados até a conclusão da ação fiscal, sem necessidade de ciência ao sujeito passivo, pois são meros controles administrativos internos da RFB e não afetam a validade do Auto de Infração. Afastou a tese de "refiscalização", explicando que o Termo de Continuidade de Ação Fiscal apenas comunica que o procedimento estava em andamento. Adicionalmente, rejeitou a alegação de que os demonstrativos do Auto de Infração eram incompletos ou continham erros de soma, afirmando que a impugnante conseguiu exercer plenamente seu direito de defesa, o que evidenciou a completude das informações.

No tocante à responsabilidade solidária de Fernando Henrique Ribas, a DRJ manteve a imputação com base no art. 135, III, do CTN. A decisão apontou que Fernando Ribas, embora formalmente ausente do quadro societário por períodos, sempre foi o verdadeiro administrador e proprietário da empresa, utilizando-se de interpostas pessoas. A amplitude de poderes concedida a ele por procurações, qualificadas como "amplos, gerais e ilimitados", foi considerada excessiva para meros serviços administrativos.

A DRJ também destacou que os sócios formais não possuíam recursos para adquirir as quotas da empresa e que um deles mantinha vínculos trabalhistas em outras cidades, inviabilizando a administração em Curitiba. Concluiu que a conduta de Fernando Ribas, que incluiu ausência de escrituração da movimentação financeira, fraudes nas DCTFs e omissão de tributos na ECF e EFD-Contribuições, caracterizou infração à lei e ao contrato social, justificando sua responsabilização pessoal. Afastou a alegação de que Fernando Ribas não foi intimado como pessoa física, explicando que a intimação ocorre apenas ao final do procedimento, quando a condição de sujeito passivo é consolidada, e que ele tomou ciência do Auto de Infração como representante legal da empresa.

Sobre as multas administrativas da RFB, a DRJ refutou a alegação de que o Auto de Infração abrangia o ano-calendário de 2015, fora do escopo do Relatório Fiscal, afirmando que o TDPF autorizava a ação fiscal de 2014 a 2017, e que o Auto de Infração de multas, embora abrangendo 2015, estava dentro dos períodos autorizados pelo TDPF. Quanto à necessidade de intimação prévia para aplicação de multas, a DRJ citou o art. 12, parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991, que prevê a redução da multa quando a obrigação é cumprida antes de qualquer procedimento de ofício, implicando que a intimação prévia não é um requisito para a aplicação da penalidade.

A respeito da multa qualificada (150%), a DRJ manteve a aplicação, divergindo da argumentação da impugnante de que não houve dolo ou fraude. A decisão fundamentou a qualificação da multa na utilização de interpostas pessoas, o que, por si só, já caracterizaria fraude. Além disso, a DRJ considerou que as sucessivas retificações das DCTFs para zerar ou reduzir drasticamente os débitos, mesmo após terem sido declarados corretamente, configuram conduta dolosa com o objetivo de dificultar a cobrança dos tributos.

No tocante à alegação de multa confiscatória, a DRJ rejeitou o argumento, afirmando que a autoridade julgadora administrativa não tem competência para se pronunciar sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis ou atos normativos, conforme o Parecer Normativo CST nº 329/1970 e a Súmula CARF nº 2.

Sobre a decadência, a DRJ afastou a arguição da impugnante. A decisão sustentou que, uma vez comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o art. 173, I, do CTN, que estabelece o prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tendo sido o dies a quo em 01/01/2015, o lançamento até 31/12/2019 estaria dentro do prazo, o que afasta a decadência para o período de janeiro a maio de 2014. Mencionou precedentes do CARF que confirmam essa interpretação.

A DRJ manteve o arbitramento do lucro, afirmando que a escrituração contábil da empresa era imprestável para identificar a movimentação financeira, devido às irregularidades constatadas, como a baixa movimentação bancária escriturada em comparação com a movimentação real revelada pela DIMOF, a movimentação da "Caixa Geral" como se todos os

pagamentos fossem em dinheiro, e a classificação incorreta de pagamentos de órgãos públicos como pessoas físicas.

A DRJ refutou a alegação de que a falta de extratos bancários impediria a análise, considerando que as informações da DIMOF eram suficientes. Rebateu a justificativa de duplicidade de lançamentos entre contas correntes e de aplicação, pois a movimentação não estava refletida corretamente na escrituração.

Concluiu que a impossibilidade de identificar a movimentação financeira, devido aos vícios na escrituração, justifica o arbitramento do lucro nos termos do art. 530, II, "a", do RIR/99. Por fim, esclareceu que o acréscimo de 20% no cálculo do Lucro Arbitrado (art. 532 do RIR/99) não tem natureza de multa, mas sim de forma de cálculo do percentual aplicável.

Em relação à dedução do ISS, PIS, COFINS e IRPJ/CSLL da base de cálculo, a DRJ refutou a alegação. Citou o art. 532 do RIR/99, que define o Lucro Arbitrado pela aplicação de percentuais sobre a Receita Bruta, sem previsão de dedução desses tributos. Reafirmou que a Receita Bruta é a receita total das atividades da pessoa jurídica, sem incluir impostos não cumulativos que o vendedor é mero depositário, o que não se aplica aos tributos mencionados.

Finalmente, a DRJ analisou as alegações de erros na apuração da CSLL, PIS e COFINS. Afirmou que a base de cálculo da CSLL não é influenciada pela mudança de lucro presumido para arbitrado e não há previsão legal para dedução de PIS e COFINS dela. Descartou os supostos erros de soma e excessos na apuração, alegando que a impugnante não os demonstrou e que os demonstrativos no Relatório Fiscal estavam corretos. Por fim, indeferiu o pedido de juntada posterior de documentos, com base no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, pois não foi demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.240/1.299), em que repete os argumentos tecidos na defesa.

O responsável solidário não impugnou o lançamento em que pese a DRJ tenha enfrentado argumentos aduzidos pela contribuinte.

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*.

Cumprе 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:

DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

Argui a impugnante pela nulidade do Auto de Infração por decurso do prazo do MPF nº 09.1.01.00-2018-00802-3, ocorrido em 26/01/2019, o que, em seu entendimento, implicaria que o termo de continuidade de ação fiscal trataria de refiscalização.

Inicialmente, cabe esclarecer que, em matéria de nulidade, o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - Processo Administrativo Fiscal/PAF, estabelece:

Art. 59. São nulos: I- Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II- Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo transcrito, observa-se que, o auto de infração, enquadrado na modalidade "atos e termos", somente poderia ser considerado nulo no caso de ser lavrado por pessoa incompetente, uma vez que a preterição de direito de defesa apenas abrangia "despachos e decisões", o que não ocorreu no presente caso.

Acrescente-se que o Auto de Infração atende a todos os requisitos arrolados no art. 10 do PAF, bem como que o lançamento foi formalizado atendendo-se integralmente os preceitos do art. 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcritos, afastando-se, portanto, a arguição de nulidade:

Decreto nº 70.235/1972

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

I - a qualificação do autuado;

II-o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Lei nº 5.176/1966

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

No que tange especificamente às argumentações da impugnante, cabe reproduzir o art. 11 da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, citada pela própria fiscalizada:

CAPÍTULO III DOS PRAZOS

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos de duração:

I- cento e vinte dias, no caso de procedimento de fiscalização;

II - sessenta dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

§ 2º Para fins de controle administrativo, a contagem do prazo do procedimento de fiscalização far-se-á a partir da data da emissão do TDPF, salvo nos casos de emissão de TDPF-E, nos quais a contagem far-se-á a partir da data de início do procedimento fiscal.

De acordo com o disposto na citada portaria, os prazos previstos no TDPF/MPF podem ser prorrogados até o encerramento da ação fiscal.

Acrescente-se que as prorrogações do TDPF prescindem da ciência do sujeito passivo tendo em vista que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal constitui mero controle administrativo, interno, da Secretaria da Receita Federal do Brasil/RFB, cujo objetivo é estabelecer normas para a execução e acompanhamento das atividades fiscais, não implicando qualquer efeito quanto à validade/nulidade do Auto de Infração.

Nos termos do § 4º do art. 4º da mesma Portaria RFB nº 1.687/2014, a ciência do TDPF ao sujeito passivo é feita pelo sítio da RFB na Internet, por intermédio de código de acesso fornecido ao contribuinte pelo Auditor-Fiscal responsável pela ação fiscal, com o único intuito de permitir ao fiscalizado confirmar que foi selecionado para fiscalização, garantindo-lhe mais segurança:

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

Ao contrário do alegado pela impugnante, portanto, o Termo de Continuidade da Ação Fiscal não constituiu refiscalização, posto que a ação fiscal não foi encerrada em 26/01/2019, mas tão somente em 09/05/2019, quando o contribuinte teve ciência dos Autos de Infração.

O Termo de Continuidade de Ação Fiscal constitui-se, portanto, apenas em comunicação, ao contribuinte, de que o procedimento fiscal, iniciado como diligência e convertido em fiscalização, mantinha-se em andamento, para fins do disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.176, de 25 de outubro de 1966:

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

Como argumento pela nulidade do lançamento, alega, também, a impugnante que os Autos de Infração não apresentam elementos probatórios essenciais e que os demonstrativos que o acompanham não estão detalhados, mas sim incompletos e, inclusive, com erros de soma, o que a teria impedido de exercer seu direito à ampla defesa.

Os argumentos, entretanto, são por demais genéricos e a impugnação não identificou um único exemplo de demonstrativo incompleto ou com erro de soma, de tal forma a impossibilitar a ampla defesa da recorrente.

Muito pelo contrário.

No Relatório Fiscal, o Auditor-Fiscal incluiu planilhas nas quais identificou as receitas apuradas, as bases de cálculos dos tributos, o valor dos tributos devidos, os valores dos tributos retidos na fonte e os declarados em DCTF, para, por fim, chegar ao valor a ser objeto do lançamento.

No caso das multas, o Auditor-Fiscal detalhou a fundamentação legal e a forma de apuração de cada uma das que foram aplicadas.

Nos Autos de Infração também estão demonstradas as receita brutas apuradas e todos os tributos e multas apurados, sendo que não foi identificado nenhum erro de soma, como alega a impugnante.

Em complemento, acrescente-se que, da leitura da impugnação por completo, verifica-se que a impugnante identificou plenamente as infrações que lhe foram imputadas, tendo em vista ter se defendido de todas elas, exercendo plenamente seu direito à ampla defesa e ao contraditório e evidenciando não ter havido violação ao mesmo.

Afastada, portanto, a preliminar de nulidade.

DO SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO

FERNANDO HENRIQUE RIBAS foi arrolado como responsável tributário, com fundamento no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional, por entender a fiscalização que utilizou interpostas pessoas como sócios da INTERSEPT TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, da qual sempre foi o verdadeiro administrador e proprietário, desde a constituição da pessoa jurídica até o momento atual.

Sob a administração do Sr. Fernando Ribas, foi constatada ausência de escrituração da movimentação financeira, fraudes nas DCTF e omissão de apuração de tributos a ECD e na EFD-Contribuições, as quais caracterizam, no entendimento do Auditor Fiscal, condutas lesivas ao Fisco, bem como conduta dolosa do administrador, com o objetivo de reduzir ou evitar o pagamento de tributos.

A impugnante refuta as conclusões do Auditor afirmando que o Sr. Fernando Ribas apenas prestou serviços administrativos, sob procuração, pois possui alto

preparo na área administrativa e que quanto às procurações outorgadas a ele, não há qualquer indício de fraude no simples ato de outorgar poder.

Argumenta, ainda, que a movimentação financeira foi detalhadamente escriturada e que não houve fraude na DCTF e omissão de ECF mas sim que o Estado não estava preparado para receber as informações via ECF/ECD, tendo em vista erros no sistema e inconsistências generalizadas. Os argumentos da impugnante não foram satisfatórios.

Conforme alegado na impugnação, o Auditor-Fiscal investiu considerável tempo na análise das alterações do contrato social e das procurações outorgadas ao Sr. Fernando Henrique Ribas.

Entretanto, ao contrário do sugerido pela impugnante, o tempo investido não foi desperdiçado, mas serviu para construir um quadro muito revelador da realidade da INTERSEPT, conforme abaixo resumido:

1.A empresa foi constituída em 16/08/1999, tendo como sócios Fernando Henrique Ribas e Renilton Antônio Ribas, com 50% das cotas cada um. Capital Social: R\$ 30.000,00;

2.Em 27/06/2007, o Capital Social foi aumentado para R\$ 50.000,00;

3.Em 02/01/2008, Fernando e Renilton Ribas deixam a sociedade cedendo suas cotas para Edson Domiciano Santos Pereira, que assume 99% das quotas, e Salete Zefeni da Silva, que fica com 1%;

4.Em 04/04/2008, a INTERSEPT, representada por Edson Domiciano Santos Pereira, outorgou procuração a FERNANDO HENRIQUE RIBAS, lhe conferindo poderes amplos, gerais e ilimitados e específicos para representar a empresa em todo o território nacional e estrangeiro, inclusive firmar e assinar contratos, movimentação bancária, etc., com validade por prazo indeterminado e outorga de poderes para substabelecimento;

5.Em 08/07/2009, o Capital Social foi aumentado para R\$ 450.000,00;

6.Em 22/02/2012, novo aumento de Capital Social, para R\$ 800.000,00;

7.Em 15/05/2015, aumento do Capital Social para R\$ 2.000.000,00;

8.Em 28/05/2012, Edson Domiciano Santos Pereira e Salete Zefeni da Silva cedem suas cotas para José Carlos Pacheco, que assume 99% das quotas, e Marines Pacheco, com 1% das quotas. De acordo com o contrato social, a administração da empresa caberia a José Carlos Pacheco;

9.Em 18/06/2012, a INTERSEPT, representada por José Carlos Pacheco, outorgou procuração a FERNANDO HENRIQUE RIBAS, lhe conferindo poderes amplos, gerais e ilimitados e específicos para representar a empresa em todo o território nacional e estrangeiro, inclusive firmar e assinar contratos, movimentação bancária, etc., com validade por prazo indeterminado e outorga de poderes para substabelecimento;

10. Em 19/08/2014, a INTERSEPT outorgou procuração a FERNANDO HENRIQUE RIBAS, lhe conferindo poderes amplos, gerais e ilimitados e específicos para representar a empresa em todo o território nacional e estrangeiro, inclusive firmar e assinar contratos, movimentação bancária, etc., com validade por prazo indeterminado e outorga de poderes para substabelecimento;

11. Em 24/10/2017, houve alteração do quadro societário, o qual passou a ser constituído da seguinte forma: José Carlos Pacheco, 50% das quotas, Fernando Henrique Ribas, com 49%, e INTERSEPT HOLDING LTDA, com 1%. A administração ficou a cargo de Fernando Henrique Ribas;

12. Em 23/01/2018, José Carlos Pacheco deixa a sociedade, cujo quadro societário passa a ser constituído pelo pessoa jurídica INTERSEPT HOLDING LTDA, CNPJ 27.370.324/0001-78, com 99% das quotas, e Fernando Henrique Ribas, com 1% das quotas;

13. Em 23/01/2017 e 02/02/2017, a Intersept outorgou procurações a FERNANDO HENRIQUE RIBAS, concedendo poderes amplos, gerais, ilimitados e específicos para vender, ceder, onerar, compromissar ou prometer vender ou transferir a quem convier um imóvel de sua propriedade;

Verifica-se, portanto, procedente a conclusão do Auditor-Fiscal de que Fernando Henrique Ribas sempre administrou efetivamente a empresa, pois nos períodos em que esteve ausente do quadro societário da impugnante, detinha poderes plenos para administrá-la, concedidos, por procuração, pelos então formalmente sócios-administradores, Srs. Edson Domiciano Santos Pereira e José Carlos Pacheco.

Ressalte-se que a amplitude dos poderes que foram concedidos a Fernando Ribas, amplos, gerais e ilimitados, são excessivos para alguém que, segundo a impugnação, apenas prestava serviços administrativos. Além disso, a fiscalização demonstra, pelas informações constantes das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física de Edson Domiciano Santos Pereira e José Carlos Pacheco que nenhum dos dois dispunha de recursos para adquirir as quotas da INTERSEPT.

Para complementar, informa que José Carlos manteve vínculo trabalhista com diversas pessoas jurídicas ao longo do período em que integrou o quadro societário da impugnante, empresas estas localizadas em diversos municípios, mas nenhuma em Curitiba/PE, sede da INTERSEPT:

Início	Fim	Vínculo	Local do Estabelecimento	Remuneração média
01/06/2011	31/05/2012	DOMICIANO COM. ALARME E SERV. TERC. LTDA	Alm. Tamararé/PR	R\$ 788,00
01/02/2013	30/06/2013	DESTRO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA	Cascavel/PR	R\$ 820,00
01/01/2014	31/03/2014	POINT TO POINT DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA	Quedas do Iguçu/PR	R\$ 2.000,00
01/04/2014	31/10/2014	PEDRO MUFFATO & CIA LTDA	Ibiporã/PR	R\$ 1.400,00
01/01/2016	30/04/2016	RWR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA	Joinville/SC	R\$ 1.000,00
01/12/2016	30/04/2017	LUDOVICO J. TOZZO LTDA	Cordilheira Alta/SC	R\$ 1.750,00

Quanto às contas bancárias da empresa, o Auditor-Fiscal apresenta o quadro abaixo, no qual se verifica que Fernando Henrique Ribas constava, no ano-calendário 2016, como procurador de quase todas as contas-correntes escrituradas pela empresa:

ECD 2016		e-Financeira 2016	
Conta	Créditos	Representante Legal	Procurador
CEF AG.1001 C/C 1207-9	67.822.703,65	FERNANDO HENRIQUE RIBAS	
BB AG.1443-5 C/C 21334-9 CAÇAMBAS	59.793.015,57	JOSE CARLOS PACHECO	FERNANDO HENRIQUE RIBAS
BCO DO NORDESTE AG 016 C/C 077419-7	1.331.239,71	JOSE CARLOS PACHECO	FERNANDO HENRIQUE RIBAS
BCO BRADESCO AG 425 C/C 204-6	15.053.736,68		
BCO ITAU AG.0098 C/C 40492-4	1.402.623,32	JOSE CARLOS PACHECO	FERNANDO HENRIQUE RIBAS
BB AG.3004-4 C/C 121334-2	3.467.657,34	JOSE CARLOS PACHECO	FERNANDO HENRIQUE RIBAS

O conjunto de informações e documentos expostos pela Fiscalização compõem um quadro comprobatório muito eficiente acerca das conclusões de que Fernando Henrique Ribas sempre foi, de fato, o proprietário e administrador da INTERSEPT Terceirização de Serviços Ltda e, como consequência, que utilizou pessoas interpostas para compor o quadro societário da impugnante, conclusão esta que os argumentados expostos na impugnação não conseguiram refutar.

Como consequência da conclusão de que o Sr. Fernando Henrique Ribas é o proprietário e administrador de fato da impugnante, atinge-se a compreensão de que o Sr. Ribas é, também, o responsável pelas estratégias de atuação da empresa, abrangendo, desta forma, as infrações tributárias constatadas na auditoria, tais como as sucessivas retificações realizadas nas DCTF apresentadas de forma a ocultar os débitos tributários, bem como a apresentação de ECF sem apuração de IRPJ e CSLL e não apresentação de EFD Contribuições.

Acrescente-se que, na condição de administrador de fato da INTERSEPT, cabia ao Sr. Fernando Ribas atuar de forma a garantir os interesses da sociedade, agindo dentro dos padrões de regularidade exigidos pela lei.

Dispõe o art. 1.011 do Código Civil:

Art. 1.011. O administrador da sociedade deverá ter, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus próprios negócios.

Tal disposição implica responsabilidade do administrador perante a sociedade/empresa que administra, mas também perante a sociedade/coletividade como um todo, tendo em vista o entendimento de que a empresa, enquanto atividade empresarial, consiste em mecanismo de produção de riquezas e deve ser incentivada e preservada. A atuação fora dos limites da lei, com condutas lesivas ao Fisco e, por consequência à própria sociedade que administra, nas condutas que ensejaram a autuação, autoriza, em relação ao Sr. Fernando Ribas, a aplicação do art. 135, III, do CTN, o qual imputa a responsabilidade pessoal aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos resultantes de atos praticados com infração de lei.

A impugnante menciona, ainda, que o Sr. Fernando Ribas não foi partícipe da fiscalização e não foi intimado da mesma, como pessoa física. Cabe esclarecer que, no curso da fiscalização, procedimento de natureza inquisitória, não há que se falar em intimação do responsável, tendo em vista não restar ainda configurada a condição de sujeito passivo por responsabilidade tributária, a qual somente restou consolidada ao término do procedimento. Quanto à ciência do Auto de Infração, verifica-se que o Sr. Fernando Ribas tomou ciência deste, e, como consequência, de sua condição de responsável tributário, no dia 09/05/2019, às 16:35:51, na condição de representante legal da impugnante, conforme informação constante das fls. 1.029 dos autos:

(...)

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada por seu representante legal 853.826.639-04 FERNANDO HENRIQUE RIBAS, na data de 09/05/2019 16:35:51, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Apenas para finalizar, quanto às irregularidades na escrituração financeira da empresa e às fraudes em DCTF e a omissão de ECF, a impugnante se restringiu a alegar que a escrituração é tão rica em detalhes que possibilitou o Auditor-Fiscal identificar os erros contábeis e que a culpa pelas fraudes em DCTF e omissão de ECF é do Estado, que não se encontrava preparado para receber as informações mediante as obrigações acessórias impostas às empresas.

Considerando, portanto, que não foram justificados os erros verificados na escrituração financeira, nem apresentados comprovantes dos problemas que teriam impossibilitado a apresentação das declarações ou provocado as inúmeras retificações das DCTF, não há como aceitar as alegações genéricas e sem fundamento apresentadas.

DO PROCEDIMENTO FISCAL E DO GRUPO ECONÔMICO

Neste item da impugnação, a recorrente apresenta uma série de alegações, sendo que a única vinculada a um pedido é a que se refere à data de criação do dossiê nº 10010.018.170/0119-59, criado em 15/01/2019, para entrega de documentos digitalizados. Suscita a impugnante nulidade do procedimento fiscal sob argumento de que o prazo para entrega dos documentos que seriam incluídos no referido dossiê era 14/01/2019 e que o dossiê foi criado após tal data.

Cabe esclarecer que a criação de um mero dossiê não pode, de forma alguma, ensejar a nulidade de um procedimento fiscal, tendo em vista tratar-se de simples mecanismo para facilitar a entrega de documentos pelos contribuinte, podendo ser criado a qualquer tempo quando necessário.

Quanto às demais alegações, de que o Auditor-Fiscal deveria ter solicitado as informações acerca de procurações diretamente ao sujeito passivo e que o Sr.

Fernando foi indevidamente incluído na fiscalização realizada na empresa Domiciano Comércio e Instalação de Segurança Eletrônica Ltda, não estão vinculadas a qualquer contestação específica ou pedido, motivo pelo qual são objeto de mera citação neste acórdão.

DAS OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB

Argumenta a impugnante que o Relatório Fiscal define como objeto o período de 01 a 12/2014, mas o Auto de Infração aplicou multa referente ao ano-calendário 2015.

Entretanto, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal/TDPF que autoriza a ação fiscal em relação à impugnante abrange os anos-calendário 2014 a 2017.

O Auto de Infração relativo as infrações tributárias abrange apenas o ano-calendário 2014, enquanto o Auto de Infração para aplicação de multas abrange os anos-calendário 2014 e 2015.

Considerando que o TDPF abarca plenamente os tributos e os períodos inclusos no Auto de Infração para aplicação de multas, não há que se questionar ou anular o lançamento efetuado, tendo em vista não estar configurada irregularidade.

Quanto à alegação de que a aplicação da multa prevista na legislação requer intimação prévia pelo fisco para cumprimento das obrigações, antes de imputar as penalidades e que o fisco não poderia aplicar as multas pois reconheceu a entrega tempestiva das obrigações acessórias, cabe transcrever o parágrafo único do art. 12 da Lei nº 8.218/1991:

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas: I- à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

II-a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação.

O prazo a que se refere o inciso I é o prazo normal para cumprimento das obrigações acessórias. Verifica-se do texto em destaque que cabe redução à metade da multa quando a obrigação for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício, o que implica que a aplicação da multa prescinde de intimação prévia, garantindo-se inclusive o direito a um maior percentual de redução, caso o contribuinte cumpra as obrigações acessórias antes de qualquer procedimento de ofício.

Por fim, cabe destacar que das três multas aplicadas, duas tiveram como motivação a apresentação de ECD com lançamentos incorretos, no valor de R\$ 2.443,42, e a apresentação de ECF sem informação das receitas auferidas no ano-calendário 2014, no valor de R\$ 461.811,18.

Ou seja, estas multas, fundamentadas no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, foram aplicadas em função das omissões e incorreções verificadas nas

escriturações apresentadas. Somente a terceira multa, fundamentada no inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, teve como motivação o não cumprimento do prazo para apresentação dos arquivos, tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou a EFD Contribuições.

DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA

A impugnante contesta a aplicação de multa qualificada, no percentual de 150% argumentando não ter havido conduta dolosa e não estarem configuradas as condutas descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Cita, então, as Súmulas nºs 14 e 25, do CARF, as quais determinam que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos e a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

A questão no presente caso é que, conforme demonstrado pelo Auditor-Fiscal, a conduta da impugnante caracteriza bem mais que simples omissão de receita ou de rendimentos.

A começar pela constatação de uso de interpostas pessoas, o que, por si só, já autorizaria a qualificação da multa de ofício, tendo em vista tratar-se de conduta fraudulenta com o objetivo de esconder o verdadeiro titular de interesse jurídico em uma relação jurídica, no caso, o efetivo sócio administrador da impugnante.

Como já exposto no item acerca da responsabilidade tributária do Sr. Fernando Henrique Ribas, a fiscalização reuniu um conjunto probatório robusto para comprovar que tanto Edson Domiciano Santos Pereira, sócio da INTERSEPT no período de 02/01/2008 a 28/05/2012, quanto José Carlos Pacheco, sócio no período de 28/05/2012 a 23/01/2018, atuaram como interpostas pessoas de Fernando Henrique Ribas, o qual sempre foi sócio de fato da empresa e permaneceu em sua administração ao longo de toda a sua existência.

Mas para além da interposição de pessoas, as condutas da impugnante no que se refere às declarações e escriturações também revelam dolo, com o objetivo de esquivar-se ao recolhimento dos tributos devidas.

É o que se conclui das retificações sucessivas de DCTF.

Esta declaração configura confissão de dívida e constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, tal como previsto no Decreto-Lei nº 2.124/1984, art. 5º, § 1º. Desta forma, diante da não apresentação da DCTF, impossibilitado fica o Fisco Federal de proceder à imediata cobrança dos tributos devidos ou à inscrição dos débitos em dívida ativa, ainda que devidamente apurados na escrituração e declarações apresentadas à RFB, tornando imprescindível a prévia constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício. O mesmo se aplica ao caso em que o contribuinte declara em DCTF valores de tributos muito aquém dos valores efetivamente apurados.

Acrescente-se que os tributos objeto dos Autos de Infração estão sujeitos ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, competindo ao contribuinte apurar e antecipar o pagamento dos tributos, cabendo ao Fisco a posterior homologação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Daí o motivo pelo qual entende-se que a ausência de confissão de débitos em DCTF, ou confissão a menor, uma vez que a impugnante auferiu receitas e lucros e apurou os tributos devidos, configura embaraço ao exercício das atribuições do Fisco, em tentativa de dificultar, retardar ou, até, impedir, a cobrança dos créditos tributários.

Foi constatado que o contribuinte retificou, por diversas vezes, as DCTF apresentadas, mesmo após ter apresentado declarações com os débitos corretos conforme apurado na ECD.

Assim tem-se o seguinte quadro: a impugnante elaborou sua ECD, contabilizando corretamente suas receitas, apurou débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, chegou a declarar tais débitos em DCTF, mas retificou essas declarações para reduzir de forma drástica ou simplesmente zerar os débitos relativos aos citados tributos.

Há de se concordar, portanto, com a fiscalização quando esta afirma que tal procedimento não pode ser entendido como mero erro, mas sim como conduta dolosa lesiva ao fisco, ao evitar que este proceda à cobrança dos tributos devidos e à inscrição em dívida ativa, sem a formalização do lançamento via Auto de Infração. Mantida, portanto, a multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

DA MULTA CONFISCATÓRIA

Alega a impugnante que a multa aplicada tem efeito confiscatório, vedado pela Constituição, bem como cita outros princípios aos quais a aplicação da multa deveria atender.

Entretanto, a autoridade lançadora deve cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir se a norma ou se o ato administrativo, praticado de acordo com a lei, fere ou não os princípios constitucionais ou legais.

E o mesmo se aplica a autoridade julgadora.

De acordo com a Constituição Federal, incumbe exclusivamente ao Poder Judiciário a apreciação e a decisão de questões referentes à constitucionalidade de lei ou ato normativo ou a legalidade das leis regularmente vigentes.

As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua

competência legal, conforme orientação contida no Parecer Normativo CST nº 329, de 21 de outubro de 1970, que assim está ementado:

Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da Administração para apreciação de ato ministerial.

Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade, legalidade ou outros aspectos de sua validade. Mesmo entendimento emana do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/CARF:

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não há como acatar as alegações da impugnante quanto à violação de princípios constitucionais na aplicação das normas tributárias vigentes.

DA DECADÊNCIA

Dispõe o art. 150, § 4º, do CTN:

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, uma vez comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Considerando que a ocorrência de dolo já foi discutida nos itens que se referem à aplicação de multa de ofício qualificada e responsabilidade do sócio administrador, nada mais resta a expor sobre o tema.

Para fins de averiguar eventual decadência do direito da Fazenda Federal de constituir o crédito tributário, portanto, aplica-se o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional/CTN, o qual fixa o prazo inicial para a contagem dos 5 anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Neste caso, o dies a quo do prazo de 05 (cinco) anos seria 01/01/2015, possibilitando o lançamento dos tributos até 31/12/2019. Afasta-se, portanto, a arguição de decadência dos lançamentos relativos ao período de janeiro a maio/2014. Apenas para constar, em pontos diversos da impugnação a recorrente volta a arguir pela exclusão dos valores lançados relativos ao período de 01 a 05/2014, alegando prescrição. Verifica-se, entretanto, que, apesar de utilizar-se

de nome de instituto diverso, os argumentos apresentados são os mesmos aqui tratados e se referem à decadência, motivo pelo qual não serão objeto de outro item neste acórdão.

Seguem abaixo manifestações do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/CARF, acerca do tema:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DECADÊNCIA

O STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o dies a quo deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador. Em caso de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o inciso I, do artigo 173, do CTN. (Acórdão nº 2002-001.456, de 22/08/2019)

DECADÊNCIA. DOLO. CARACTERIZAÇÃO. Diante da confirmação da caracterização da ocorrência de dolo por parte do sujeito passivo, o prazo decadencial migra da regência pela regra do §4º do artigo 150 do CTN para a do artigo 173, I, do CTN. (Acórdão nº 1201-003.142, de 18/09/2019)

DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO - DO LUCRO ARBITRADO

O Auditor-Fiscal adotou a tributação com base no lucro arbitrado por considerar que a escrituração do sujeito passivo revelaria evidentes indícios de fraude que a tornariam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira.

A impugnante, que tinha optado, no ano-calendário 2014, pela tributação com base no lucro presumido, contesta o arbitramento alegando que o Fisco não teve qualquer dificuldade em verificar os valores de tributos e contribuições e, portanto, não se justifica a desqualificação da contabilidade da empresa.

Afirma que as receitas foram devidamente apresentadas na ECD e o Auditor comprovou que os valores escriturados são os mesmos informados pela Prefeitura Municipal, bem como que o Auditor-Fiscal impôs o arbitramento alegando fraude, irregularidades, escrituração em desacordo com a realidade, vícios, erros e deficiências e atacou principalmente a movimentação financeira, mas não solicitou os extratos bancários da impugnante para poder verificar e tirar conclusões.

Argumenta que a movimentação em conta corrente e conta aplicação são sempre duplicadas pois saldos de contas correntes são transferidos para contas de aplicação com retorno sempre que necessário, sendo tarefa básica de qualquer auditoria o expurgo de valores duplicados, que os valores de movimentação financeira apresentados na DIMOF carecem de expurgo dos valores duplicados de aplicação financeira e movimentação em conta corrente e que apenas R\$ 37 mil foram movimentados em conta corrente pois o grosso da movimentação está na conta de aplicação.

Por fim, alega que o arbitramento há de ser afastado nas hipóteses em que as irregularidades apontadas são pontuais e identificáveis e que a soma do escriturado nas contas Caixa Geral (R\$ 59.763.274,45), Aplicações (R\$ 11.931.130,55) e Bancos (R\$ 37.780,96) totalizam R\$ 71.732.185,96, compatível com a movimentação verificada na DIMOF.

Os argumentos da impugnante não são, entretanto, suficientes para afastar o arbitramento. Resumindo as irregularidades elencadas pelo Auditor-Fiscal na escrituração da movimentação financeira da impugnante, tem-se:

1. Movimentação bancária de contas-correntes de apenas R\$ 37.780,96, em uma única conta na Caixa Econômica Federal. Entretanto, a DIMOF referente ao ano-calendário 2014 demonstra movimentação bancária em outras quatro instituições financeiras, a saber, Bradesco, Banco do Brasil, Banco do Nordeste e Itaú;

2. Considerando-se que a movimentação bancária escriturada foi de apenas R\$ 37 mil, bem como que a movimentação na conta Caixa Geral foi de quase R\$ 60 milhões, tanto a crédito quanto a débito, isso implicaria que a totalidade dos pagamentos efetuados à impugnante tivessem sido feitos em dinheiro, bem como que os valores declarados na conta aplicações de liquidez imediata (débito de R\$ 17.213.942,79 e crédito de R\$ 11.931.130,55) não transitaram nas contas-correntes;

3. Pagamentos efetuados à impugnante por órgãos e entidades da administração pública, os quais somente efetuam pagamentos através de transferências bancárias, foram escriturados como pagamentos recebidos de pessoas físicas. No último dia do exercício foi efetuado um lançamento de R\$ 37 milhões, a crédito da conta Clientes Pessoa Física e a débito da conta Caixa Geral, para efetuar pagamentos através do Caixa;

4. De acordo com a DIMOF do AC 2014, a impugnante movimentou R\$ 73 milhões de créditos em suas contas-correntes.

Verifica-se, primeiramente, que as informações e análises efetuadas e apresentadas pelo Auditor-Fiscal prescindem da obtenção dos extratos bancários, sendo suficientes para demonstrar as irregularidades da escrituração da movimentação bancária os dados e valores gerais constantes da DIMOF, em comparação com as operações descritas na escrituração.

Dito isso, há de se admitir que a escrituração da impugnante apresenta distorções evidentes, as quais ela tenta justificar de forma inócua.

Afirma que a movimentação em conta corrente e conta aplicação são sempre duplicadas pois saldos de contas correntes são transferidos para contas de aplicação com retorno sempre que necessário, sendo imprescindível realizar o expurgo dos valores duplicados.

Entretanto tal argumento serve para por em destaque uma das irregularidades apontadas pelo Auditor-Fiscal: a própria impugnante afirma que os saldos de

contas correntes são transferidos para as contas de aplicação, com retorno sempre que necessário, mas tais operações não estão refletidas em sua escrituração, tendo em vista os R\$ 17 milhões de débitos na conta de Aplicações de Liquidez Imediata contra apenas R\$ 37 mil da conta Bancos Conta Movimento.

O mesmo argumento também não explica o fato de que não há, na escrituração, informação das contas-correntes mantidas pela impugnante em outras instituições bancárias além da Caixa Econômica Federal, nem o motivo pelo qual não foram registrados débitos nesta conta ao longo do AC 2014, se a DIMOF informa créditos no valor de R\$ 65.441.823,96 neste banco.

Os demais argumentos apresentados, a exemplo dos acima destacados, também não justificam as irregularidades relatadas e, portanto, não afastam a conclusão de que a escrituração apresenta, de fato, vícios que justificam a desconsideração da escrituração e o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, II, "a", do RIR/99, abaixo transcrito:

RIR/99

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando: (...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

Dos textos acima transcritos, verifica-se que a impossibilidade de identificação da movimentação financeira, em função dos vícios constatados na escrituração é suficiente, por si só, para que se aplique o arbitramento do lucro, independentemente de quaisquer outros aspectos.

Para finalizar, entre os pedidos apresentados pela impugnante, ela requer seja "afastada a multa aplicada sobre o valor do IRPJ pretendido, por impossibilidade de cumulação com a multa de 20% do lucro arbitrado".

Cabe esclarecer, entretanto, que, ao contrário do defendido pela impugnante, os 20% acrescidos aos percentuais do Lucro Presumido para fins de apuração do Lucro Arbitrado, conforme previsto no art. 532 do RIR/99, não têm natureza de multa/punição, mas se constituem, tão somente, em uma forma de cálculo dos percentuais a ser aplicados na apuração do Lucro Arbitrado:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Verifica-se, portanto, a incoerência de cobrança cumulada de multa de 20% em relação à multa de ofício. Diante dos fatos expostos, mantida a tributação pelo regime do Lucro Arbitrado.

DA DEDUÇÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO

Argui a impugnante pela nulidade do Auto de Infração tendo em vista não ter sido deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o ISS sobre os serviços prestados. Alega, também, que não foram deduzidos do faturamento os valores de PIS e COFINS da base de cálculo, assim como o próprio IRPJ e CSLL.

Nos termos do art. 532 do RIR/99, acima transcrito, o Lucro Arbitrado, quando conhecida a Receita Bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e parágrafos (os mesmo percentuais utilizados para cálculo do Lucro Presumido), acrescidos de 20%.

A Receita Bruta, por sua vez, é a receita total decorrente das atividades da pessoa jurídica, no caso, o preço dos serviços prestados, excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, como, por exemplo, o IPI.

Desta forma, incabível a dedução dos tributos citados pela impugnante da Receita Bruta para fins de apuração do Lucro Arbitrado.

DA CSLL, DO PIS E DA COFINS

A impugnante faz alegações variadas acerca de erros cometidos na apuração da CSLL, do PIS e da COFINS para arguir pela nulidade dos Autos de Infração, tais como não dedução do PIS e da COFINS da base de cálculo da CSLL, erros de soma e cobrança superior ao valor efetivamente devido.

Quanto à apuração da base de cálculo da CSLL, conforme descrito no Relatório Fiscal, não há influência da alteração do Lucro Presumido para Lucro Arbitrado, cabendo a aplicação do percentual de 32%, no caso de prestadores de serviço em geral, sobre a Receita Bruta, sem dedução de PIS e COFINS, conforme exposto no item anterior.

Quanto aos supostos erros e excessos cometidos na apuração e nas somas constantes dos demonstrativos nos Autos de Infração, a impugnante não logrou demonstrar os excessos alegados na apuração da CSLL.

Foi apontado na impugnação um único "exemplo" de suposto erro de soma na apuração do PIS. Entretanto, verificou-se que tal erro é inexistente, tendo em vista que um dos valores citados pela impugnante não condiz com o valor constante do Auto de Infração, enquanto os valores constantes do Auto não apresentam erro de soma.

Além disso, não foram demonstrados erros na apuração da COFINS.

Cabe ressaltar que constam do Relatório Fiscal os demonstrativos de apuração de todos os tributos lançados, ou seja, IRPJ (fls. 73), CSLL (fls. 73/74) e PIS e COFINS (fls. 74), nos quais estão identificadas a Receita Bruta apurada (e que não foi objeto de contestação na impugnação), a base de cálculo de todos os tributos, os

valores devidos, os valores retidos na fonte e confessados em DCTF e, por fim, os valores objeto do lançamento.

Nos Autos de Infração também estão devidamente demonstradas as receitas brutas apuradas, os valores dos tributos apurados e das multas aplicadas.

Diante do exposto, conclui-se não haver reparos a fazer aos Autos de Infração.

DA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

O momento adequado para a produção de provas e juntada de documentos é na apresentação da Impugnação/Manifestação de Inconformidade, restando precluso o direito de o contribuinte fazê-lo após o prazo de impugnação/manifestação de inconformidade, exceto nas hipóteses excepcionadas na legislação, de acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16(...) (...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Dessa forma, para que o contribuinte possa juntar provas a posteriori não basta apenas o requerimento. Deve existir uma motivação que justifique a impossibilidade da juntada das provas no momento processual adequado previsto pela legislação, o que não ocorreu no presente caso, motivo do indeferimento do pedido.

DA VINCULAÇÃO DA DRJ À JURISPRUDÊNCIA, DECISÕES ADMINISTRATIVAS E DOUTRINA

As decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento estão vinculadas:

1.à lei, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN e às normas legais e regulamentares, conforme art. 116, III, da Lei nº 8.112/1990;

2.às Súmulas do CARF aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda com efeito vinculante em relação à administração tributária federal (Portaria MF nº 383/2010). Entretanto, não há previsão legal para a aplicação, na primeira instância de julgamento administrativo, de disposição do Regimento Interno do CARF;

3.ao entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos (art. 7º da Portaria MF nº 341/2011).

4.às decisões exaradas pelo STF proferidas por meio de Súmula Vinculante ou em controle concentrado de constitucionalidade. Por outro lado, quando proferida pelo STF no curso de controle difuso de constitucionalidade, a vinculação da RFB

encontra-se condicionada à prévia manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional/PGFN, na forma prevista no art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522/2002.

A jurisprudência e precedentes proferidos pelos demais tribunais e esferas do Poder Judiciário têm efeito apenas inter partes e, desta forma, não vinculam a RFB, salvo quando esta for parte na ação. Relativamente à doutrina, mesmo a mais respeitável, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade (art. 150, inciso I, da CF/88).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela improcedência da Impugnação, rejeitando as preliminares de nulidade e mantendo a totalidade do crédito tributário lançado.

Entendo que não há o que se acrescer à decisão Recorrida.

A Recorrente não dialoga com a decisão recorrida que claramente enfrentou todos os seus argumentos, incluindo os de responsabilização solidária que sequer seriam necessários.

Estamos diante de um caso em que a Recorrente, de forma clara, age com intuito doloso de sonegar tributos. Retifica declarações para reduzir a receita tributável, mantém a empresa em nome de “laranjas”, mantém contas não contabilizadas e, ao passo que a conta contabilizada registra movimentos de aproximadamente 40 mil reais a DIMOF registra movimentações de mais de R\$ 30 milhões.

Enfim, o conjunto completo de atos dolosamente cometidos com a intenção de fraudar o fisco.

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%.

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 a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de não acolher as preliminares de nulidade e decadência, negar provimento ao Recurso Voluntário e, de ofício, reduzir o patamar da multa qualificada para 100% em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva