



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.725728/2021-05
ACÓRDÃO	1101-002.014 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C F C DOIS IRMAOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2019

RECEITA BRUTA. DADOS FORNECIDOS PELO DETRAN.

Correta a identificação da receita bruta do contribuinte a partir dos dados fornecidos pelo Detran/RS de receitas auferidas pelo contribuinte, compostas dos valores pagos à autuada pelo Detran/RS e aqueles, registrados nos sistemas do Detran/RS, que foram recebidos pela autuada, pagos pelos cidadãos a quem prestou serviços.

OMISSÃO DE RECEITAS. FORMA DE APURAÇÃO.

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

CSL, PIS E COFINS. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS.

A ocorrência de eventos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, à Contribuição ao PIS/Pasep e à COFINS.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Não tendo sido comprovado o intuito de fraude, sonegação ou conluio, por parte do sujeito passivo, há de ser afastada a multa de ofício qualificada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2019

RESPONSABILIDADE PESSOAL. CTN, ART. 135, II. SOLIDARIEDADE DO CONTRIBUINTE.

“Dizer que são pessoalmente responsáveis as pessoas que indica não quer dizer que a pessoa jurídica fica desobrigada. A presença do responsável, daquele a quem é atribuída a responsabilidade tributária nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não exclui a presença do contribuinte”.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

A responsabilidade pessoal atribuída aos relacionados no inciso III do artigo 135 não representa a sua inserção obrigatória como sujeitos passivos do auto lavrado, se tal responsabilidade, quando da prática do referido ato, não se mostrar necessariamente aplicável.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: i) dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos do voto do Relator, para afastar a multa qualificada de 150% e reduzi-la ao patamar de 75%; ii) dar provimento ao recurso voluntário dos responsáveis solidários para afastar a responsabilidade de Jair Francisco Quilin e Ivilene Salete Quilin e excluí-los do polo passivo da obrigação tributária.

assinado digitalmente

Conselheiro Edmilson Borges Gomes – Relator

assinado digitalmente

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Tratam os autos de lançamento de IRPJ – Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica, de CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, de Contribuição para o PIS/Pasep, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, período de 01.12.2017 a

31.12.2019, no valor global de R\$ 1.273.018,84 (um milhão, duzentos e setenta e três mil e dezoito reais e oitenta e quatro centavos), cujos fatos serão a seguir detalhados conforme Autuações e Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 02/80:

2. Descreve o Termo de Verificação Fiscal - TVF:

- Previamente ao início da ação fiscal foram obtidos, por meio do Ofício nº 94/2020/SRRF10/RFB/ME -RS, junto ao Departamento de Trânsito do Rio Grande do Sul (DETRAN - RS), dados constantes nos seus sistemas informatizados que permitiram apurar o faturamento mensal estimado do sujeito passivo, que é um Centro de Formação de Condutores, nos anos de 2017, 2018 e 2019 .

- O procedimento fiscal teve por escopo verificar a regularidade dos valores da receita mensal declarada pela contribuinte frente aos valores efetivamente auferidos, mediante o cotejo das informações de receita constantes das respectivas PGDAS -D com os valores de receita informados pelo Detran/RS. - A fiscalização iniciou -se em 29/10/2020 quando o CFC DOIS IRMÃOS foi intimado a apresentar, através de Termo de Início de Fiscalização, no prazo de vinte dias, os seguintes documentos:

1. cópia dos Atos Constitutivos e respectivas alterações posteriores.

2. Livros Caixa relativos aos anos -calendário de 2017, 2018 e 2019 devidamente escriturados, devendo estar neles contidos os registros de toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Opcionalmente, a critério da empresa, a exigência do Livro Caixa poderá ser substituída pelos livros contábeis (Diário e Razão), caso a empresa mantenha contabilidade para o registro de suas operações.

3. cópia da Carteira de Identidade (RG) e do comprovante de residência dos sócios integrantes do quadro social nos anos de 2017 a 2019.

- Em 16/11/2020 a Fiscalizada apresentou todos os itens solicitados. - O DETRAN/RS, em resposta ao ofício encaminhado pela fiscalização, esclareceu que “as informações financeiras informadas se trata de estimativas baseadas nas informações constantes em nosso sistema informatizado que controla e registra a prestação de serviços realizados pelos CFCs, contemplando aulas teóricas e práticas e aluguel de veículos para aulas e provas práticas aos cidadãos. Assim, os valores informados pela prestação dos serviços são calculados com base na data efetiva da execução da aula ou prova registrada no sistema do DETRAN/RS e não da data efetiva de contratação do serviço e possível emissão da Nota Fiscal pelo CFC.

Contudo, entendemos que tais informações, considerando uma temporalidade anual, podem ser utilizados como base de Faturamento médio/mínimo dos CFCs”.

- Para melhor compreensão, o DETRAN/RS esclareceu, ainda, que os serviços que o CFC presta ao cidadão se dividem em dois tipos:

“1 - Os delegados pelo DETRAN/RS: esses serviços o cidadão paga as Taxas para o DETRAN/RS, que posteriormente remunera o CFC por esses serviços. Nesse caso o CFC emite Nota Fiscal em nome do DETRAN/RS:

Abertura RENACH (processo) de Expedição de CNH ou Renovação de CNH; Avaliação Psicológica (estrutura física e de suporte para a realização as avaliações); Exame de Aptidão Física Mental (estrutura física e de suporte para a realização dos exames); 2. Os próprios do CFC: esses serviços o cidadão efetua o pagamento diretamente para o CFC. Nesse caso o CFC emite Nota Fiscal em nome do Cidadão:

Aulas Práticas e Teóricas; Aluguel de veículos para as Aulas Práticas e Provas Práticas”.

“Quando o cidadão realiza a abertura de um processo que envolve aulas teóricas e/ou práticas, o CFC cobra esses serviços diretamente do cidadão, neste ato, podendo efetuar o parcelamento ou não dos valores, e em regra emite a Nota Fiscal para o Cidadão; Posteriormente, se houve necessidade e desejo do Cidadão, ele poderá contratar aulas extras, efetuando o pagamento em separado, com uma nova emissão de Nota Fiscal; Todas essas aulas e aluguéis de veículos são registrados no sistema do DETRAN/RS.

-O DETRAN -RS elabora três relatórios para estimar o faturamento mensal do CFC:

1. RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DETRANRS/ESTIMATIVA FATURAMENTO HORAS/AULA, com três colunas:

- a. Valores da Remuneração Total paga pelo DETRAN/RS ao CFC;
- b. Valores da Retenção que o DETRAN -RS faz no momento do repasse mensal da remuneração devida ao CFC, equivalente a 5% do valor total das aulas teóricas e práticas;
- c. Estimativa de valores com aulas teóricas e práticas recebido pelo CFC dos cidadãos, conforme a data de execução das aulas teóricas e práticas.

2. RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO AULAS CAT. C, D e E, com duas colunas:

- a. Quantidades de aulas;
- b. Valores com aluguel de veículos para a realização de aulas práticas.

3. RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL DE VEÍCULO PARA PROVA PRÁTICA, com duas colunas:

- a. Quantidade de provas;
- b. Valores com aluguel de veículos para a realização de provas práticas. - Assim, o faturamento mensal do CFC apurado pelo DETRAN/RS corresponde à soma do valor da remuneração total paga pelo DETRAN -RS ao CFC (serviços delegados) com a remuneração total pelos serviços próprios do CFC (aulas teóricas e práticas e aluguel de veículos para realização de aulas e provas práticas), ou seja, “1a” +

"1c" + "2b" + 3b". - De posse das informações descritas nos itens 1.3 e 2.3 a 2.7 do Parecer, a fiscalização montou planilhas, obtendo uma comparação, nos anos de 2017, 2018 e 2019, entre o faturamento mensal do CFC DOIS IRMÃOS informado pelo DETRAN -RS e o declarado pela Fiscalizada na PGDAS -D .

- Pela análise das planilhas, é possível constatar a existência de divergências que superam R\$1.900.000,00, ou seja, quase 25% das receitas auferidas subtraídas da tributação, prática recorrente em 33 dos 36 meses do período destacado .

-Em virtude das diferenças apuradas entre os dados declarados nas PGDASD e os dados obtidos junto ao DETRAN/RS, conforme itens 2.8 e 2.9 do Parecer, o CFC DOIS IRMÃOS foi cientificado do Termo de Intimação 01, por meio do qual foram solicitados esclarecimentos das divergências.

- Em resposta, em 26/02/2021, o CFC DOIS IRMÃOS apresentaram resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, no qual afirma que :

"O sistema informatizado do DETRAN/RS registra a prestação de serviços realizados pelos CFC. Assim, prestação dos serviços são informados com base na data efetiva da execução da aula ou prova registrada no sistema do Detran/RS e não da data efetiva de contratação do serviço quando se dá emissão da Nota Fiscal pelo CFC.

O Centro de Formação de Condutores é uma empresa de prestação de serviços, que apura a sua receita tributada pelo regime de competência, ou seja, quando da contratação prestação de serviços. Nas suas operações, existe um volume significativo de valores que são recebidos antes da efetiva prestação do serviço, em função de o seu cliente efetuar o pagamento no momento da contratação. Porém, em praticamente todos os casos o serviço é prestado em competências posteriores ao recebimento, e em alguns casos, nem chega a ser prestado.

O faturamento da empresa está consubstanciado na escrituração contida nos livros diários e razão juntados a este dossiê eletrônico, os relatórios gerados pelo sistema informatizado do Detran/RS, tão somente tem a função de disponibilizar as informações, referentes aos processos de habilitação de condutores e de veículos e dos demais serviços correlatos sob sua responsabilidade.

Outrossim, os 5% referente a retenção efetuada pelo DETRAN/RS sobre a remuneração do CFC, não tem natureza de faturamento, já que se revela como ônus a ser pago pelo contribuinte à Autarquia Estadual, não podendo ser incluído na base de cálculo para a cobrança do Simples Nacional."

- Em 13 /05 /2021 a Fiscalizada apresentou resposta ao TIF 04, onde afirmou que:

"É preciso registrar que os Centros de Formação de Condutores são empresas privadas, que exercem atividades de Formação e Aperfeiçoamento de Condutores de Veículos Automotores, cujo objetivo social é atividade de instrução teórico - técnica e prática de direção veicular; formação, atualização e reciclagem de candidatos e condutores de veículos automotores; avaliação psicológica, exames

de aptidão física e mental; serviços de processo de habilitação de condutores, mediante a delegação do serviço público através do credenciamento. Dentro deste contexto, é oportuno esclarecer que a Portaria 181/2016 institui regulamentação e operacionalização dos Centros de Formação de Condutores, determina que os Centros de Formação de Condutores disponibilizem em sistema informatizado informações, relativas às condições administrativas do CFC, referentes aos processos de habilitação de condutores e de veículos e dos demais serviços correlatos sob sua responsabilidade.

O artigo 5º do anexo I, da supracitada portaria, afirma que dentre as obrigações do CFC, estão “os registros necessários às atividades diárias dos CFCs credenciados serão realizados no sistema informatizado do DETRAN/RS, por seus profissionais”, não contemplando o dever de informar os seus dados contábeis e financeiros.

Os registros obtidos juntos ao Detran/RS referem -se tão somente as quantidades de aulas ministradas, de acordo com registrado no sistema informatizado.

O faturamento da empresa está consubstanciado na escrituração contida nos livros contábeis, bem como as Notas Fiscais juntadas a este dossiê eletrônico, os relatórios gerados pelo sistema informatizado do Detran/RS, tão somente tem a função de disponibilizar as informações, referentes aos processos de habilitação de condutores e de veículos e dos demais serviços correlatos sob sua responsabilidade.

De outro lado, os 5% referente a retenção efetuada pelo DETRAN/RS sobre a remuneração do CFC, não tem natureza de faturamento, já que se revela como ônus a ser pago pelo contribuinte à Autarquia Estadual, não podendo ser incluído na base de cálculo para a cobrança do Simples Nacional.” - Tendo em vista que o regime de apuração das receitas do CFC DOIS IRMÃOS é o de competência, conforme afirmado pela Fiscalizada e verificado nos PGDAS -D entregues, destaca a fiscalização que no regime de competência a receita é considerada realizada e, portanto, auferida, quando um serviço é prestado com anuência do tomador e com o compromisso contratual deste de pagar o preço acertado, sendo irrelevante, nesse caso, a ocorrência de sua efetiva quitação. - Portanto, no regime de competência a receita é auferida no momento da efetiva prestação do serviço, que coincide, conforme relatado anteriormente, com o do efetivo registro nos sistemas informatizados do DETRAN/RS. - Relata a fiscalização que, admitindo -se a possibilidade da existência de emissão de Nota Fiscal pelo CFC em determinado período, com o registro da prestação de serviços em período subsequente, também deve se supor a existência no período subsequente, de Notas Fiscais relativas a serviços prestados posteriormente, portanto, ao longo do tempo existiria uma equalização de valores, justificando a observação no ofício encaminhado pelo DETRAN -RS nº DFC 0004 -2021, datado de 04 de março de 2021, de “Faturamento médio/mínimo”, considerando uma temporalidade anual. A expressão “mínimo”, entende a fiscalização derivar da impossibilidade da

autarquia de controlar a emissão ou não das notas fiscais para os cidadãos, como afirmado no Ofício nº DFC 0004 -2021, o que poderia acarretar a existência de serviços prestados sem o correspondente registro, ficando o faturamento decorrente à margem da tributação. - Prossegue a fiscalização aduzindo que, quanto à alegação do CFC de que a retenção de 5% (cinco por cento) efetuada pelo DETRAN -RS sobre o valor das aulas, não corresponderia à receita do CFC, constituindo receita de terceiros, tratar -se -ia de afirmação improcedente, uma vez que tal valor compõe a base de cálculo do Simples Nacional. Isto porque, segundo a fiscalização, não cabe ao contribuinte deduzir da base de cálculo qualquer tipo de custo ou despesa da atividade, como os repasses de 5% (cinco por cento) ao Detran -RS dos valores de horas -aula práticas e teóricas ministradas (conforme art. 2º do Anexo VIII da Portaria Detran/RS nº 181/2016). Caso desejasse abater esses custos da base de cálculo de tributação, por óbvio, deveria o sujeito passivo optar por outro regime de tributação (como o Lucro Real).

- Nesse sentido a Solução de Consulta Cosit nº 160, de 28 de dezembro de 2020, reitera que a receita bruta para definição da base de cálculo, no caso de prestação de serviços, corresponde ao preço integral constante na nota fiscal .

- Considerando que o CFC tem as obrigações acessórias de: (a) emitir nota fiscal pela totalidade da remuneração decorrente dos serviços prestados ao Detran -RS, conforme valores definidos em Portarias, tendo como destinatário dos serviços o Detran -RS, e (b) emitir nota fiscal pela totalidade dos serviços realizados, como aulas teóricas e práticas e aluguéis de veículos para aulas e provas, sendo que estas têm como destinatário os cidadãos que solicitam tais serviços; conclui a fiscalização que não encontra amparo na legislação que regula o Simples Nacional a não inclusão na base de cálculo, nem é possibilitada a dedução da retenção correspondente aos 5% (cinco por cento) dos serviços próprios .

- Face a manifestação da fiscalizada, não assumindo como corretos os valores de faturamento extraído das informações constantes nos sistemas informatizados do DETRAN -RS, que serviriam no seu entendimento “tão somente para disponibilizar informações referentes aos processos de habilitação de condutores e de veículos e dos demais serviços...” foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal 02, o qual solicitava a apresentação dos seguintes elementos:

“1. Apresentar os relatórios/consultas mensais denominados TOTAL REMUNERAÇÃO, disponibilizados pelo Detran ao Sujeito Passivo nos termos do caput do art. 6º do anexo VII da Portaria DETRAN -RS 181 de 2016 e referentes aos serviços e valores de remuneração dos CFC.

2. Cópia das Informações dirigidas ao DETRAN -RS, contendo as discrepâncias encontradas na comparação entre o relatório do DETRAN -RS e o registro do CFC, a respeito das receitas obtidas pela Dois irmãos, bem como eventual resposta do órgão estadual e as correções realizadas.

- Em 22 /03 /2021 foi apresentada a resposta, na qual o contribuinte juntou os relatórios solicitados no item 1 do Termo de Intimação, bem como as notas fiscais

emitidas ao Detran -RS em valores coerentes com as planilhas do item 2.11 do Parecer, sem menção a correções que teriam sido encaminhadas ao órgão estadual. - Em análise ao relatório “Totais de Remuneração” (item 1 do Termo de Intimação), a fiscalização verificou que o documento especifica a competência e o período em que se deu a prestação dos serviços delegados, a discriminação deles, o valor unitário de cada serviço, e, por fim, o valor total correspondente. Ao final de cada período mensal, encontra -se o somatório dos serviços delegados prestados pelo CFC no respectivo mês, designado pela expressão “TOTAL CRÉDITOS (R\$)”.

Também, ao final de cada período, foi constatada a existência de valor lançado com o histórico de “PREVISÃO DE RETENÇÃO DO PERC. HORAS AULA”. Tal valor corresponde ao previsto no art. 2º do Anexo VIII da Portaria DETRAN/RS nº 181/2016, referindo -se aos serviços próprios de horas -aula teóricas e práticas de direção veicular. - Quanto ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 02, que solicitava a apresentação de contestação aos dados mensais disponibilizados pelo DETRAN -RS ao CFC DOIS IRMÃOS e respectiva documentação comprobatória, o contribuinte nada apresentou. Ora, o referido relatório serve de base para o pagamento dos serviços delegados (RENACH expedição e renovação, exame de aptidão física e mental e avaliação psicológica) e para a retenção de 5% sobre os valores das aulas práticas e teóricas ministradas pelo CFC. As quantidades de serviços delegados e de aulas práticas e teóricas ministradas, constantes nos sistemas informatizados do DETRAN -RS ,são dados reais e permitem apurar o faturamento efetivo do contribuinte, não servindo apenas para os controles dos processos de habilitação dos condutores, como anteriormente afirmado pelo sujeito passivo, os quais multiplicados pelos seus valores unitários previstos nos anexos VII e VIII da Portaria DETRAN/RS nº 181, de 2016, correspondem ao faturamento real do CFC DOIS IRMÃOS no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2019. - Ressalta a fiscalização que, conforme disposto na Portaria DETRAN/RS nº 181/2016, é com base nesses registros que o Detran apura o valor correspondente a 5% (de todas as aulas teóricas e práticas de direção veicular ministradas) que o CFC deve repassar ao órgão. - Observa a fiscalização que a empresa teve acesso mensalente ao relatório produzido pelo DETRAN -RS denominado “Total da Remuneração”, referente aos serviços e valores de remuneração do CFC. Solicitada pelo item 2 do Termo de Intimação nº 02 a apresentar contestação encaminhada ao DETRAN/RS, refutando os dados constantes do relatório em questão, o que poderia ter feito em consonância com o estabelecido na Portaria DETRAN/RS nº 181/2016, Anexo VII, art. 6º, parágrafo único, a intimada adotou o silêncio, nada apresentando. Então pressupõe a fiscalização que o CFC DOIS IRMÃOS aceitaram como legítimos os dados expressos no relatório em comento, tendo sua remuneração pelos serviços delegados pelo DETRAN -RS em função dos valores lá consignados.

- Desta forma, não tendo a fiscalizada encaminhado ao DETRAN -RS nenhuma manifestação de discordância ao relatório “Total da Remuneração”, e não tendo

sido apresentado ao Fisco qualquer elemento que viesse a refutar os dados informados pelo DETRAN -RS, a não ser as meras alegações antes referidas, todas tidas como inconsistentes, entendeu a fiscalização como legítimo o faturamento mensal constante da informação recebida do DETRAN -RS .

- Em 20/04/2021 , o contribuinte foi cientificado, via DTE, do Termo de Intimação Fiscal nº 3, por meio do qual foi solicitado a apresentar Livro de Registro do Imposto sobre Serviços, elaborado para a Prefeitura Municipal, ou documento equivalente, preferencialmente em meio digital, ou justificativa que ampare sua dispensa. Em 20/04/2021 apresentou os Relatórios das NFS Emitidas – Prestador entregues à Prefeitura Municipal. - A fiscalização, ao analisar os Relatórios das NFS Emitidas – Prestador entregues para a Prefeitura Municipal, referentes aos anos de 2017, 2018 e 2019, chegou à conclusão de que o CFC DOIS IRMÃOS não emitiu as notas fiscais sobre as receitas omitidas, portanto, muitos tomadores de serviço não receberam a correspondente nota fiscal relativa à prestação do serviço (nos 33 meses listados, dos 36 do período sob fiscalização), prática usual quando se deseja sonegar tributos.

- Apesar de constar nos sistemas informatizados do DETRAN -RS o registro da aula prática ou teórica no momento da prestação deste serviço, e, apesar do seu valor servir de base para a retenção de 5% sobre o repasse da remuneração mensal do CFC, aduz a fiscalização que não foram emitidas as notas fiscais sobre a totalidade dos serviços prestados e não foi declarado em PGDAS -D a totalidade das receitas auferidas, sistematicamente, deliberadamente, visando ao pagamento a menor de tributos, caracterizando a conduta dolosa do CFC DOIS IRMÃOS .

- Portanto, relata a fiscalização que a não emissão de nota fiscal de prestação de serviços sobre quase 1/4 do total dos serviços prestados ao longo dos anos de 2017, 2018 e 2019, constitui -se em descumprimento reiterado do inciso I do caput do art. 26 da Lei Complementar nº 123, de 2006, estando previsto no inciso XI do art. 29 deste mesmo diploma legal como mais uma das hipóteses de exclusão de ofício do Simples Nacional.

- Assim, com base nos dados constantes nas planilhas inseridas junto ao parágrafo 2.8 do Parecer Fiscal, foram elaborados os quadros demonstrativos nos quais restou a omissão mensal apurada após o aproveitamento do saldo de faturamento declarado a maior pela fiscalizada em períodos anteriores. - Confrontada a receita declarada pelo CFC DOIS IRMÃOS com aquela informada pelo DETRAN -RS, verificou a fiscalização que houve uma expressiva omissão de receitas no período auditado. O valor omitido alcançou soma superior a R\$ 1.900.000,00, concluindo a fiscalização que cerca de 25% das receitas auferidas foram subtraídas da tributação, prática recorrente do CFC DOIS IRMÃOS em 33 dos 36 meses do período destacado. - Aduz a fiscalização que não é concebível que nos 36 períodos mensais auditados, em 33 tenha -se verificado faturamento declarado pelo CFC DOIS IRMÃOS em valor inferior ao obtido com base no sistema informatizado do DETRAN -RS, e, que tal fato como reputado pela Fiscalizada deva

-se ao simples descompasso entre a efetiva prestação dos serviços e a sua contratação ou recebimento. Além disso, no regime de competência a receita é auferida no momento da efetiva prestação do serviço, que coincide com o efetivo registro nos sistemas informatizados do DETRAN/RS .

- Desse modo, de janeiro de 2017 a dezembro de 2019, constatou a fiscalização a prática de omissão de receitas, mês a mês, configurando prática reiterada a fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável no Simples Nacional. - Portanto, a fiscalização concluiu pela ocorrência da situação prevista como hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional prevista no inciso V do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006 .

- Segundo a fiscalização, o CFC DOIS IRMÃOS, inequivocamente, utilizaram -se de meio fraudulento com intuito de fraude, ao preencher o PGDAS -D nos meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2019, de forma contínua e deliberada, com informações que reduziram os tributos que deveriam ser informados e pagos ao erário. A ocorrência da segunda infração idêntica, no caso de utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento é suficiente para caracterizar a prática reiterada, para os fins dispostos no inciso V do caput do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, sendo que, no caso em tela, foram 33 infrações idênticas de um total de 36 possíveis. - A exclusão de ofício foi formalizada no Ato Declaratório Executivo DRF/PEL nº 15, de 9 de agosto de 2021.

- Em decorrência da mencionada exclusão, a fiscalização lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 5, (ciência eletrônica em 16 -08 -2021) que intimou a empresa a informar, no prazo de 20 dias, para fins de constituição do crédito tributário decorrente da exclusão declarada, qual a sua opção de regime de tributação nos anos de 2017 a 2019, com base no qual seria feita a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Real ou Lucro Presumido). Conforme constava do corpo da intimação, o silêncio ao fim do prazo concedido implicaria na apuração dos tributos pelo regime do Lucro Presumido. - Considerando-se que o prazo se esgotou sem manifestação, os tributos foram apurados nos termos da legislação do Lucro Presumido. - Relata a fiscalização que o crédito tributário constituído em consequência da auditoria decorre de duas situações. A primeira inerente à exclusão da fiscalizada do SIMPLES NACIONAL, com a consequente tributação dos valores declarados pelo sistema, recalculados pelas regras do Lucro Presumido, conforme opção manifestada pela contribuinte. A segunda, decorre da apuração de omissão de receitas, conforme demonstrado nas tabelas constantes do item 2.8 do Relatório Fiscal .

- Desta forma, foi efetuado o lançamento do IRPJ e reflexos, CSLL, PIS/Pasep e COFINS, conforme valores apurados pela fiscalização e demonstrados nas tabelas constantes do item 2.8 do Relatório Fiscal, de acordo com o que preceitua o art. 24 da Lei nº 9.249/1995, devido à caracterização das infrações: Omissão de receitas da atividade e Exclusão do Simples Nacional – Receita Bruta mensal na prestação de serviços em geral. - Aduz a fiscalização que de acordo com o artigo

44 da Lei nº 9.430/96, a multa a ser aplicada na infração “Exclusão do Simples Nacional” será de 75%. Por sua vez, em relação à infração “Omissão de receitas da atividade”, a multa aplicada deverá ser de 150%, visto que examinando o comportamento da fiscalizada, verificou -se ao longo dos três anos auditados, omissão de parcela expressiva do faturamento auferido. - Prossegue a fiscalização relatando que a situação constatada permitiu concluir que a conduta da fiscalizada não foi obra de mero e simples engano ou equívoco, mas, sim, resultado de um descaso sistemático e deliberado para com as obrigações tributárias decorrentes de sua atividade empresarial, evidenciando a intenção, o dolo, de evitar o pagamento dos tributos devidos, impedindo o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador.

- Destarte, no entendimento da fiscalização, agiu o contribuinte no manifesto intuito de fraudar a arrecadação e fiscalização dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. Ademais, relata a fiscalização que o CFC DOIS IRMÃOS conhecia os atos que realizava e sua significação. Além disso, certamente estava disposto a produzir o resultado deles decorrente. Em seu comportamento estão hospedados todos os elementos que compõe o dolo, de acordo com a teoria da vontade: a vontade de agir, a consciência da conduta e do seu resultado e a consciência de que sua ação levaria ao resultado desejado. - Com isto, aduz a fiscalização que restaram materializadas as hipóteses previstas no artigo 71 da Lei 4.502/64 (sonegação) e artigo 1º, inciso II da Lei nº 4.729/65, motivo pelo qual houve agravamento da penalidade a ser aplicada no lançamento de ofício, nos termos do que dispõe o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07. - Observa a fiscalização que em três períodos mensais o valor do faturamento declarado nos PGDAS -D superou aquele obtido com base no sistema informatizado do DETRAN/RS.

- De modo a considerar os valores declarados a maior pela contribuinte, o critério adotado foi de aproveitamento dos valores excedentes apurados, compensando - os com as omissões verificadas nos períodos subsequentes. - Assim, com base nos dados constantes nas planilhas inseridas junto ao parágrafo 2.8 do Parecer Fiscal, foram elaborados quadros demonstrativos nos quais restou evidenciada na coluna (6) a omissão mensal apurada após o aproveitamento do saldo de faturamento declarado a maior pela fiscalizada em períodos anteriores .

- Em conformidade com os art. 1º a 4º da Portaria RFB nº 1.750, de 12/11/2018, foi feita a Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, consubstanciado pelo processo administrativo nº 11000.725.813/2021 -65, tendo em vista que os atos praticados pelo contribuinte, acima detalhados, configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, tipificado no art. 1º, incisos I e II e art. 2º, inciso I da Lei nº 8.137, de 27/12/1990. - O Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/1966, em seu artigo 135, inciso III, estabeleceu que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado respondem pessoalmente pelos créditos tributários exigidos por conta de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Portanto,

nestas situações, a norma legal os qualificou como responsáveis solidários pelos créditos tributários que forem exigidos da pessoa jurídica. - Desse modo, respondem pelos créditos tributários, solidariamente com a pessoa jurídica, as pessoas físicas que nela tinham poderes de gestão na época da ocorrência dos fatos geradores, se constatada a prática de atos que corresponderam à infração de lei. Segundo a fiscalização, a lei infringida não precisa ser, necessariamente, tributária, mas as suas consequências devem ter efeitos tributários. - Aduz a fiscalização que se constatou a prática de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, em função da adoção de conduta dolosa, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores correspondentes aos créditos tributários ora exigidos. - Portanto, restou caracterizado que os administradores da fiscalizada praticaram atos enquadrados como infração de lei, com reflexos tributários. - No caso em foco, a empresa fiscalizada possui em seu quadro societário Jair Francisco Quilin, (CPF 518.505.400 -04), Ivilene Salete Quilin (CPF 533.229.910 -91) e Ione Lorenz Goulart (CPF 665.610.350 -20).

- Na alteração contratual registrada na Junta Comercial em 12 -03 -2005 e aprovada em 04 -04 -2005, ficou determinado que administração da Sociedade caberia a Jair Francisco Quilin (cláusula 7ª). A partir de alteração contratual registrada em 04 -12 -2017 e aprovada em 13 - 12 -2017, Ivilene Salete Quilin passou a também exercer a administração da sociedade. - Desse modo, em função do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, aduz a fiscalização que JAIR FRANCISCO QUILIN, (CPF 518.505.400 -04 e RG 9039361465 - SSP/RS) e IVILENE SALETE QUILIN (CPF 533.229.910 -91 e RG 604914) devem ser erigidos à condição de responsáveis solidários pelos créditos tributários apurados na ação fiscal, sendo Jair Francisco Quilin em relação aos fatos geradores de janeiro/2017 a dezembro/2019 e Ivilene Salete Quilin quanto aos fatos geradores entre dezembro/2017 a dezembro de 2019 .

- Informa a fiscalização que, em razão da responsabilidade tributária solidária atribuída aos sócios com poderes de administração referir -se a períodos distintos, a formalização dos lançamentos de ofício deu -se em dois processos administrativos fiscais digitais (e -processo). o PAF 11000.725.742/2021 -09 corresponde ao crédito tributário apurado em relação aos fatos geradores de janeiro a novembro de 2017. De outra parte, o PAF 11000.725.728/2021 -05, reporta -se aos créditos tributários correspondentes aos fatos geradores de dezembro de 2017 a dezembro de 2019 .

3. A empresa (e-fl. 2660-2697) e os responsáveis solidários (e-fls. 2735-2764) apresentaram impugnações alegando, em síntese, que:

i) a cobrança dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS/COFINS) deveria ser suspensa, pois existe um processo administrativo paralelo em que se discute a exclusão da empresa do Simples Nacional. A decisão sobre a exclusão é um pré-requisito para a validade desta autuação.

ii) a fiscalização errou ao calcular a receita da empresa. A autoridade fiscal comparou a receita declarada (no PGDAS) com uma "estimativa" de faturamento baseada nos registros de aulas no sistema do Detran/RS (Sistema GID). A impugnante sustenta que:

O sistema do Detran/RS registra apenas os serviços prestados (aulas ministradas) em um determinado mês, e não o faturamento (serviços contratados e pagos), que ocorre em momento anterior.

O próprio Diretor Geral do Detran/RS, por meio de ofício, esclareceu que os dados do sistema são estatísticos, referem-se à quantidade de serviços, e não representam o faturamento dos Centros de Formação de Condutores (CFCs).

iii) a empresa alega que, mesmo que a autuação fosse mantida, a base de cálculo dos tributos está incorreta. Os valores repassados ao Detran/RS (5% sobre os serviços) são receitas de terceiros e não deveriam compor a receita bruta da empresa para fins de tributação, conforme a Solução de Consulta Cosit nº 129/2020.

iv) Solicita-se a desqualificação da multa de 150% para o patamar de 75%, argumentando que não houve comprovação de dolo ou fraude que justificasse a penalidade agravada.

v) contesta a inclusão do sócio administrador como responsável solidário pelo débito. Argumenta-se que, para tal, a fiscalização precisaria comprovar que o administrador agiu com excesso de poderes ou infração à lei e que se beneficiou pessoalmente, o que não teria sido demonstrado.

vi) ao final, requer a anulação integral da autuação fiscal por vício no método de apuração da receita. Subsidiariamente, pede a revisão da base de cálculo, a redução da multa e o afastamento da responsabilidade do sócio.

4. A DRJ através do Acórdão nº 108 -042.422 – 10ª TURMA/DRJ08, sessão de 27 de março de 2024 (e-fls. 2802-2845), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, verbis:

Assunto : Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2019

RECEITA BRUTA. DADOS FORNECIDOS PELO DETRAN.

Correta a identificação da receita bruta do contribuinte a partir dos dados fornecidos pelo Detran/RS de receitas auferidas pelo contribuinte, compostas dos valores pagos à autuada pelo Detran/RS e aqueles, registrados nos sistemas do Detran/RS, que foram recebidos pela autuada, pagos pelos cidadãos a quem prestou serviços.

OMISSÃO REITERADA DE RECEITA. ALEGAÇÃO DE DIFERENÇA TEMPORAL DE REGISTROS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Não pode ser admitida argumentação de defasagem temporal de registros de receita para invalidar autuação quando reclamante não apresenta quaisquer

provas de sua defesa retórica. Ainda mais quando a análise fiscal em tempo ampliado demonstra claramente a impossibilidade de cabimento da referida argumentação da defesa e, ao contrário, comprova a prática reiterada de sonegação fiscal.

Assunto : Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2019

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICAÇÃO.

Será aplicada multa de 100% sobre o imposto ou contribuição objeto de lançamento de ofício nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA .

A lei aplica -se a ato ou fato pretérito, tratando -se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

OMISSÃO DE RECEITA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE.

A omissão reiterada de receita configura infração à lei e enseja a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica pelos fatos geradores que ensejaram o surgimento da obrigação tributária.

CSLL, PIS E COFINS. LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica -se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição ao PIS/Pasep e à COFINS.

Assunto : Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2019

PROCESSOS COM RELAÇÃO DE CONEXÃO. EFEITOS DA IMPUGNAÇÃO DE EXCLUSÃO AO SIMPLES. SOBRESTAMENTO. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA.

A propositura de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal configura renúncia às instâncias administrativas.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROTESTO GENÉRICO.

Deve ser indeferido o protesto genérico pela produção de provas, face ao não atendimento das condições previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 10ª TURMA/DRJ08 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE S AS IMPUGNAÇÕES, nos termos do relatório e voto que integram o julgado, para:

i- INDEFERIR o protesto genérico para produção de provas;

ii - NÃO CONHECER do pedido de sobrestamento em razão de a matéria estar submetida à via judicial ;

iii - MANTER os créditos tributários relativos ao principal (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS) em sua integralidade;

iv - MANTER A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA dos sócio s administradores JAIR FRANCISCO QUILIN, CPF: 518.505.400 -04 e IVILENE SALETE QUILIN, CPF: 533.229.910 -91 .

v - REDUZIR o percentual da multa de ofício de 150% para 100%, nos lançamentos relativos à omissão de receitas .

À Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio da contribuinte e dos responsáveis solidários, para dar ciência deste Acórdão aos interessados, com a ressalva do direito de interpor Recurso Voluntário, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, conforme facultado pela legislação aplicável e demais providências de sua alçada.

5. O contribuinte e responsáveis solidários apresentam Recursos Voluntários (e-fls. 2863 e ss), com as mesmas alegações das impugnações.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Edmilson Borges Gomes, Relator

7. Os recursos voluntários são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte quanto ao seu seguimento, razão, pela qual deles conheço.

8. Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte (C F C DOIS IRMAOS LTDA) e os responsáveis solidários JAIR FRANCISCO QUILIN e IVILENE SALETE QUILIN em face do Acórdão nº 108-042.422, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), que manteve o lançamento de ofício referente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, apurados no âmbito do Simples Nacional, relativos ao período de 01.12.2017 a 31.12.2019, com a aplicação de multa qualificada e a responsabilização solidária dos sócios.

9. A autuação fiscal decorreu da apuração de omissão de receitas, identificada a partir do cruzamento de dados fornecidos pelo Departamento Estadual de Trânsito (DETRAN/RS) com as receitas declaradas pela empresa no PGDAS-D, nos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019. A fiscalização constatou que os valores registrados nos sistemas do DETRAN/RS, referentes aos serviços prestados pelo Centro de Formação de Condutores (CFC), eram significativamente superiores aos valores declarados como receita bruta pela contribuinte.

10. A decisão do colegiado *a quo* rejeitou a impugnação, validando a metodologia de apuração da receita utilizada pela fiscalização e mantendo a exigência fiscal, a multa qualificada e a responsabilidade dos sócios.

11. Inconformados, os recorrentes apelam a este Conselho, onde alegam que o método de apuração da receita é equivocado, tratando-se de mera "estimativa" que não reflete o faturamento real, argumentando haver uma defasagem temporal entre o registro do serviço no sistema do DETRAN e o efetivo recebimento dos valores.

12. Os sócios, JAIR FRANCISCO QUILIN e IVILENE SALETE QUILIN, em recursos apartados, pleiteiam o afastamento de suas responsabilidades solidárias, sustentando que a fiscalização não individualizou suas condutas nem comprovou a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, conforme exige o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

13. Requerem, ao final, a desconstituição do crédito tributário ou, subsidiariamente, o afastamento da responsabilidade solidária e a redução da multa.

14. Passo à análise dos pontos controvertidos.

I- Do mérito da autuação (omissão de receita)

15. A decisão recorrida manteve a apuração da omissão de receita por entender que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório. A tese do "descasamento temporal" entre o faturamento e a prestação de serviços, embora plausível em teoria, não foi sustentada por qualquer prova documental. Veja-se excertos da decisão recorrida:

“ DA OMISSÃO DE RECEITAS.

Conforme relatado, a autuação é referente ao lançamento de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS, nos anos calendários de 2017, 2018 e 2019, sobre as receitas declaradas em PGDAS-D, visto que a contribuinte foi excluída do Simples Nacional de forma retroativa, conforme processo administrativo nº 11000.724732/2021-48, e sobre as receitas omitidas apuradas durante o procedimento fiscal, tendo por base as informações prestadas pelo Detran/RS. Ressalte-se que, neste processo, foram efetuados os lançamentos referentes ao período de 01/01/2017 a 30/11/2017.

Registre-se, por oportuno, que a exclusão do Simples Nacional já foi objeto de análise nessa mesma sessão de julgamento, sendo que o Acórdão nº 108-042.421 decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo a

exclusão de ofício da contribuinte do sistema do Simples Nacional a partir de 01/01/2017.

Em sua defesa, a Impugnante contesta a utilização pela Fiscalização dos dados fornecidos pelo Detran/RS, defendendo que em nenhum momento teria omitido receitas e/ou descumprido de forma reiterada a legislação em vigor. Afirma, em síntese, que a prestação dos serviços envolveria várias etapas e um longo período, mas que registraria a receita no momento da contratação do serviço e da correspondente emissão da nota fiscal, independentemente de ter recibo o pagamento ou de ter prestado por completo os serviços, ao passo que o Detran/RS efetuará o registro em seus sistemas no momento da prestação do serviço.

Acrescenta que a retenção de 5% efetuada pelo Detran/RS sobre os serviços próprios seria receita do Estado e não do CFC, não podendo compor a base de cálculo para fins de tributação.

Questiona, por fim, a qualificação da multa de ofício de 75% para 150% e a responsabilidade tributária dos sócios. (...) Com base em informações prestadas pelo Detran/RS, a Fiscalização apurou omissão de receitas que deixaram de ser declaradas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDASD), como se observa do comparativo abaixo:

Ano 2017 (1)	Receita Bruta declarada (PGDAS-D) / Contabilidade (2)	Receita Bruta Apurada (dados registrados no DETRAN-RS) (3)	Omissão de receitas (4)=(3)-(2)
Janeiro	R\$198.621,97	R\$224.971,18	R\$ 26.349,21
fevereiro	R\$139.787,09	R\$210.345,76	R\$ 70.558,67
Março	R\$185.099,48	R\$238.053,48	R\$ 52.954,00
Abril	R\$187.683,04	R\$181.846,46	-R\$ 5.836,58
Maio	R\$180.037,56	R\$217.263,34	R\$ 37.225,78
Junho	R\$187.004,01	R\$177.561,93	-R\$ 9.442,08
Julho	R\$204.991,65	R\$218.187,76	R\$ 13.196,11
Agosto	R\$225.679,25	R\$226.793,40	R\$ 1.114,15
setembro	R\$185.722,56	R\$188.740,20	R\$ 3.017,64
Outubro	R\$189.059,32	R\$231.443,21	R\$ 42.383,89
novembro	R\$202.317,83	R\$233.679,61	R\$ 31.361,78
dezembro	R\$191.735,00	R\$207.151,11	R\$ 15.416,11
	R\$2.277.738,76	R\$2.556.037,44	R\$ 278.298,68

Ano 2018 (1)	Receita Bruta declarada (PGDAS-D) / Contabilidade (2)	Receita Bruta Apurada (dados registrados no DETRAN-RS) (3)	Omissão de receitas (4)=(3)-(2)
Janeiro	R\$267.656,44	R\$282.757,68	R\$ 15.101,24
fevereiro	R\$153.810,25	R\$265.615,45	R\$ 111.805,20
Março	R\$182.737,03	R\$260.938,79	R\$ 78.201,76
Abril	R\$172.671,56	R\$235.422,23	R\$ 62.750,67
Maio	R\$172.115,58	R\$206.930,91	R\$ 34.815,33
Junho	R\$156.509,06	R\$205.871,77	R\$ 49.362,71
Julho	R\$215.492,78	R\$225.078,94	R\$ 9.586,16
Agosto	R\$97.443,70	R\$228.713,93	R\$ 131.270,23
setembro	R\$72.310,45	R\$178.947,53	R\$ 106.637,08
Outubro	R\$161.418,97	R\$229.546,20	R\$ 68.127,23
novembro	R\$169.760,00	R\$213.962,84	R\$ 44.202,84
dezembro	R\$187.210,84	R\$172.303,19	-R\$ 14.907,65
	R\$2.009.136,66	R\$2.706.089,46	R\$ 696.952,80

Ano 2019 (1)	Receita Bruta declarada (PGDAS-D) / Contabilidade (2)	Receita Bruta Apurada (dados registrados no DETRAN-RS) (3)	Omissão de receitas (4)=(3)-(2)
Janeiro	R\$152.511,65	R\$272.497,59	R\$ 119.985,94
fevereiro	R\$156.329,02	R\$231.146,14	R\$ 74.817,12
Março	R\$156.235,49	R\$232.796,19	R\$ 76.560,70
Abril	R\$172.240,68	R\$225.339,89	R\$ 53.099,21
Mai	R\$165.781,77	R\$201.617,48	R\$ 35.835,71
Junho	R\$112.711,67	R\$177.216,05	R\$ 64.504,38
Julho	R\$68.588,06	R\$199.067,42	R\$ 130.479,36
Agosto	R\$77.265,31	R\$177.106,45	R\$ 99.841,14
setembro	R\$76.685,78	R\$173.325,20	R\$ 96.639,42
Outubro	R\$133.668,66	R\$207.416,22	R\$ 73.747,56
novembro	R\$109.137,57	R\$184.916,35	R\$ 75.778,78
dezembro	R\$123.754,79	R\$156.465,12	R\$ 32.710,33
	R\$1.504.910,45	R\$2.438.910,10	R\$ 933.999,65

(...)

É que a Portaria Detran/RS nº 181/2016, prevê em seu Anexo VIII, a possibilidade de o CFC informar imediatamente ao Detran/RS, para fins de averiguação e providência, qualquer discrepância entre as receitas constantes dos relatórios do Detran/RS e aquelas constantes dos registros do CFC. Mas, como mencionado, o sujeito passivo não trouxe qualquer comprovação de ter manifestado discordância das receitas consideradas pelo Detran/RS.

Os únicos documentos juntados aos autos com a Impugnação (fls. 2662/2696) são o Ofício DG236/2020 do Detran/RS e dados de alguns poucos contratos da Impugnante dos anos de 2017 a 2019, que não trazem qualquer comprovação das alegações de defesa. (...) Desta feita, tendo em vista que os valores de receitas considerados foram aqueles registrados pelo Detran/RS na data da efetiva execução dos serviços, não se trata, pois, de estimativas de receitas, mas do efetivo auferimento de receitas pela contribuinte, conforme previsto nas normas de regência, não havendo reparos a fazer no procedimento adotado pela Fiscalização.

Quanto aos Ofícios nºs DFC004-2021 e DG236/020 do Detran/RS citados pela defesa, temos que as informações neles constantes em nada alteram as conclusões deste voto, tendo em vista que o Detran no próprio Ofício nº DFC 0004/2021, informou à fiscalização que: (...) A interessada alega, ainda, que outros fatores corroborariam a imprestabilidade da apuração de receitas pela fiscalização, tais como: (a) concessão de descontos e bonificações nos valores, (b) realização de algumas etapas em um CFC e finalização em outro, (c) o cidadão pode estender o processo de habilitação etc.

Entretanto, essas alegações também não podem ser acatadas, pois a determinação da receita foi realizada a partir da efetiva prestação do serviço.

Analisando as tabelas constantes do relatório fiscal, chama a atenção não apenas os valores apontados, mas a frequência. Em 33 dos 36 meses analisados houve expressiva omissão.

Assim, a linha de argumentos da fiscalizada não parece manter qualquer solidez. Se o principal argumento da defesa é a diferença de momento em que ocorrem os

respectivos registros na sua contabilidade e no sistema do Detran/RS, como poderia esta significativa diferença a menor se manter no decorrer do tempo? Por exemplo, se seu recebimento efetivo em 2018 tivesse sido menor que o recebimento em 2017, justificando que em algum mês sua declaração ao Fisco fosse menor que a informação prestada ao Detran, por evidente que nos meses anteriores teria ocorrido o oposto, ou seja, nos meses anteriores sua receita para declarar ao Fisco teria sido maior. Ocorre que esta lógica de variação de valores que se compensa ao longo do tempo não se identifica, tampouco a fiscalizada busca demonstrar seus argumentos com dados objetivos e documentos idôneos. A Fiscalização procedeu análise de todo um triênio e em nenhum momento esta dinâmica, que pudesse justificar a argumentação do impugnante, realiza-se.

Ademais, a receita informada e tributada não pode sofrer dedução de bonificações e descontos, estes salvo se incondicionais.

Se a realização de uma etapa do processo se dá em outro CFC, a interessada não registra a hora-aula como se fosse serviço prestado por ela. A demora no processo não interfere no modo que foi determinada a receita, pois o CFC só registra o valor correspondente a 5% de retenção quando presta o serviço.

Já, quanto ao reajuste posteriormente à contratação, a interessada não indica em relação a quais registros teria ocorrido este fato.

Impende ressaltar que a interessada foi intimada a justificar as divergências constatadas pela fiscalização e, em sua resposta, apresentou, em resumo, as mesmas alegações trazidas em sua manifestação, porém não apresentou qualquer documentação comprobatória nem durante a ação fiscal, nem junto com sua impugnação.

Todo o procedimento fiscal prestigiou a busca da verdade material, não se revestindo de nenhum caráter de subjetividade.

Também não merecem acolhida as alegações da Impugnante no que diz respeito à retenção de 5% efetuada pelo Detran/RS sobre os valores mensais das aulas teóricas e práticas ministradas pelo CFC MD.

Registre-se que não cabe ao contribuinte reduzir da base de cálculo qualquer tipo de custo ou despesa da atividade, como os repasses de 5% (cinco por cento) ao Detran/RS dos valores de horas-aula práticas e teóricas ministradas.

Nesse sentido a Solução de Consulta Cosit nº 160, de 28 de dezembro de 2020, é clara definir que a receita bruta para definição da base de cálculo, no caso de prestação de serviços, corresponde ao preço integral constante na nota fiscal: (...)

Caso desejasse abater esses custos da base de cálculo de tributação, por óbvio, deveria o sujeito passivo optar por outro regime de tributação (como o Lucro Real).

Assim, a integralidade dos valores cobrados pela consulente na prestação de seus serviços está inserida no conceito de receita bruta porque representa o preço dos

serviços prestados. Os valores recebidos somente não comporiam a base de cálculo no caso de não lhes pertencer, mas apenas circular pela sua contabilidade, sendo a nota fiscal de responsabilidade de outra pessoa jurídica, conforme define a Solução de Consulta Cosit nº 159, de 28 de dezembro de 2020, em especial na passagem que transcrevo seguir: (...)

Portanto, os valores de 5% repassados ao Detran/RF compõem a receita bruta da Impugnante.

Em vista do acima exposto, estão corretas as bases de cálculos apuradas pela Fiscalização, sobre as quais incidiu o imposto de renda pessoa jurídica — IRPJ sob a sistemática do Lucro Presumido, sendo improcedentes, portanto, as alegações da Impugnante quanto à base de cálculo apurada.

As mesmas razões de decidir que se mostraram adotadas na análise do IRPJ são consideradas como aplicáveis, no que se refere à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

16. Corroboro integralmente o entendimento da nobre relatora da instância julgadora *a quo*. A fiscalização partiu de indícios objetivos e consistentes, apurados a partir de registros oficiais. Caberia à Recorrente, e não à autoridade fiscal, o ônus de provar que sua realidade fática era diversa daquela que os indícios apontavam. Ao optar por não apresentar as provas, a empresa atraiu para si as consequências de sua omissão processual.

17. Assim, nego provimento ao recurso neste ponto, mantendo a decisão da DRJ que considerou hígida a apuração da omissão de receita.

II – Da multa de ofício qualificada

18. A DRJ, de ofício, reduziu a multa de 150% para 100%, aplicando a retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023. A defesa, contudo, pleiteia a desqualificação total da multa, para que seja aplicada no patamar de 75%.

19. A controvérsia, nesta instância, cinge-se a definir se a conduta apurada configura o dolo qualificado (sonegação, fraude ou conluio) que justifica a manutenção da multa em 100%, ou se trata de mera declaração inexata, apenada com 75%.

20. A decisão da DRJ fundamentou a manutenção da qualificação no fato de que a omissão sistemática de receitas, combinada com a falta de emissão de notas fiscais, caracteriza a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64. Veja-se excertos da decisão recorrida:

Foram aplicadas duas multas de ofício pela autoridade fiscal. Uma multa de 75% para a infração “Receita Bruta na Prestação de Serviços” que se refere aos valores anteriormente reconhecidos nas declarações do Simples Nacional, e em relação à infração “Omissão de Receitas na Prestação de Serviços da Atividade” a multa foi qualificada para 150%.

A multa de ofício qualificada foi aplicada com base no art. 44, I, § 1º, da Lei 9.430, de 1996, na redação vigente na data dos fatos geradores:

(...)

Já os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, constantes do §1º da Lei citada acima, assim dispõem:

(...)

É importante salientar que a elevação da penalidade requer a devida caracterização do dolo, pois quando se pratica uma determinada conduta delitiva, de forma isolada ou de forma não reiterada, há a possibilidade de ser considerada como um erro escusável, dependendo, é claro, de uma análise do conjunto dos fatos. Entretanto, quando se pratica a conduta delitiva articulada em um conjunto de atos planejados e de forma reincidente, não se pode aceitar que se trate simplesmente de erro. No presente caso, o intuito doloso restou caracterizado pela prática reincidente e planejada dos atos descritos pela Fiscalização, conforme consta do Relatório Fiscal em fls. 02/23.

4.7 Por sua vez, em relação à infração “Omissão de receitas da atividade”, a multa aplicada deverá ser de 150%. Ocorre, que examinando o comportamento da fiscalizada, verificamos ao longo dos três anos auditados, omissão de parcela expressiva do faturamento auferido. De acordo com relato constante nos itens 2.8 e 2.9, a prática deu-se em 33 dos 36 períodos mensais dos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019. Considerado todo o período auditado, a receita declarada corresponde a 25% da efetivamente auferida, isto é, cerca de um quarto da receita auferida foi omitida.

4.8 A situação constatada permite concluir que a conduta da fiscalizada não foi obra de mero e simples engano ou equívoco, mas, sim, resultado de um descaso sistemático e deliberado para com as obrigações tributárias decorrentes de sua atividade empresarial, evidenciando a intenção, o dolo, de evitar o pagamento dos tributos devidos, impedindo o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador.

4.9 Agiu o contribuinte no manifesto intuito de fraudar a arrecadação e fiscalização dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A fiscalização concluiu pela qualificação da multa na parcela de receitas omitidas ao constatar sonegação recorrente em todo período fiscalizado. Tal prática não ocorreria sem um planejamento mínimo de implementação das informações apresentadas com o fim de manter o Fisco sem controle dos fatos geradores de tributo. Assim, pode-se imputar a existência de artifícios utilizados para manter porene o procedimento de sonegação sistemática em valores que superam 25% da receita bruta com emissão de notas fiscais em valores próximos dos declarados, mas com sonegação mensal de receitas combinada com omissão de notas fiscais. Ou seja, não se trata de mera utilização de subjetividade por parte da Fiscalização como pretende interpretar a defesa.

As alegações apresentadas pelos impugnantes não se justificam pelos elementos apresentados pela Fiscalização referentes à prática rotineira de sonegação implementada pela fiscalizada, sob o álibi da diferença temporal de informações, a qual não resiste às verificações em tempo mais largo como comprovou o procedimento fiscal.

No caso restou claramente caracterizada a prática de Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964), dada a omissão dolosa a fim de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que foram as receitas auferidas e não declaradas. Sendo este enquadramento no artigo 71 da Lei nº 4.502/64 suficiente para a exigência da multa qualificada.

21. Com a devida vênia ao entendimento da turma julgadora *a quo*, considero que a qualificação da multa exige um passo além da mera constatação da omissão, ainda que reiterada. A jurisprudência deste Conselho, consolidada na Súmula CARF nº 14, exige a comprovação do "evidente intuito de fraude". No caso, a fiscalização não apontou a existência de artifícios, simulações ou outros elementos fraudulentos para além da própria subdeclaração de receitas. A discussão sobre a validade da metodologia, embora não tenha sido suficiente para anular o lançamento, demonstra a existência de uma controvérsia fática que afasta a certeza necessária para a imposição da penalidade mais gravosa.

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003
Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004
Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

22. Dessa forma, entendo que a conduta se amolda à hipótese de declaração inexata, devendo a multa ser fixada no patamar de 75%.

III – Da responsabilidade solidária dos sócios administradores

23. O ponto central dos recursos dos sócios JAIR FRANCISCO QUILIN e IVILENE SALETE QUILIN reside na sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

24. Conforme jurisprudência consolidada, a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN exige a comprovação de que o administrador agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. A responsabilidade não é objetiva e não pode decorrer da mera condição de sócio administrador.

25. Nos autos, a fiscalização atribuiu a responsabilidade aos sócios de forma genérica, presumindo que a omissão de receitas, por ser sistemática, decorreu de ato deliberado dos administradores. No entanto, não descreveu nem comprovou quais atos específicos eles teriam praticado que se enquadrariam nas hipóteses do art. 135 do CTN. A omissão de receita, por si só, constitui infração da pessoa jurídica, e sua ocorrência não implica, automaticamente, a responsabilidade pessoal do administrador.

26. A decisão recorrida manteve a responsabilidade solidária. Veja-se excertos:

Observa-se que a Fiscalização atribuiu responsabilidade tributária solidária aos impugnantes com fundamento no inciso III do artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN):

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

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

Os impugnantes eram os responsáveis pela empresa à época dos fatos que resultaram nos lançamentos e a autoridade fiscal assim justificou sua responsabilização:

6.3 Como descrito nos itens anteriores deste Relatório, constatou-se a prática de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, em função da adoção de conduta dolosa, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores correspondentes aos créditos tributários ora exigidos.

6.4 Portanto, restou caracterizado que os administradores da fiscalizada praticaram atos enquadrados como infração de lei, com reflexos tributários.

Conforme já apreciado no item anterior que trata da multa de ofício, restou caracterizada a prática de Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964), pela omissão sistemática de receitas visando impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores com a não declaração de receitas auferidas. Tal prática não ocorreria sem um planejamento mínimo com o fim de manter o Fisco sem controle de tais fatos geradores de tributo. Assim, para manter perene o procedimento de sonegação sistemática em valores que superam 25% da receita bruta, artifícios de planejamento são utilizados. Estas ações não se implementam sem a participação e decisão do responsável da empresa.

As alegações apresentadas pelos impugnantes não se justificam pelos elementos apresentados pela Fiscalização referentes à prática rotineira de sonegação implementado pela fiscalizada, sob o álibi da diferença temporal de informações, a qual não resiste às verificações em tempo mais largo como comprovou o procedimento fiscal.

Ademais, restou comprovada a combinada falta de emissão das notas fiscais, na tentativa de compatibilizar os valores declarados à Fazenda por meio do PGDAS e as notas emitidas.

Com efeito, restou caracterizada a prática de Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964), dada a omissão dolosa a fim de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores. Este enquadramento no artigo 71 da Lei nº 4.502/64 para a prática identificada se faz suficiente tanto para a exigência da multa qualificada, quanto para a responsabilização do administrador com fulcro no artigo 135 do CTN.

Quanto às alegações de que a responsabilidade por infrações prevista no artigo, 135, III, do CTN, seria exclusiva e não poderia, portanto, o contribuinte ser responsabilizado em conjunto com os administradores, deve-se destacar que tal assunto já se encontra resolvido de forma definitiva em âmbito administrativo nos termos da Súmula Carf Vinculante nº 130: (...)Assim, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária de JAIR FRANCISCO QUILIN, CPF: 518.505.400-04 e de IVILENE SALETE QUILIN, CPF: 533.229.910-91.

27. O ônus de comprovar o dolo, a fraude ou o excesso de poder é da autoridade fiscal. Não havendo nos autos elementos que demonstrem a prática de atos de gestão fraudulentos e individualizados pelos sócios, a sua responsabilização solidária é indevida.

28. Portanto, assiste razão aos recorrentes JAIR FRANCISCO QUILIN e IVILENE SALETE QUILIN quanto à necessidade de seu afastamento do polo passivo da obrigação tributária.

Conclusão

29. Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte, para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, afastando-se a sua qualificação e dar provimento aos Recursos Voluntários dos responsáveis solidários, para afastar a responsabilidade solidária e excluí-los do polo passivo da obrigação tributária.

É como voto.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes