



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.721441/2020-74
ACÓRDÃO	1402-007.612 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRISA TRANSPORTES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015, 01/04/2015 a 30/06/2015, 01/07/2015 a 30/09/2015, 01/10/2015 a 31/12/2015, 01/01/2016 a 31/03/2016, 01/04/2016 a 30/06/2016, 01/07/2016 a 30/09/2016, 01/10/2016 a 31/12/2016, 01/01/2017 a 31/03/2017, 01/04/2017 a 30/06/2017, 01/07/2017 a 30/09/2017, 01/10/2017 a 31/12/2017

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO PODER JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

As autoridades administrativas, dentre os quais os Conselheiros do CARF estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados. A questão já está pacificada com a Súmula CARF nº 2.

RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

As pessoas jurídicas que compensarem com o imposto devido em sua declaração o retido na fonte, deverão comprovar a retenção correspondente com uma das vias do documento fornecido pela fonte pagadora.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos tidos como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento matriz (IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há elementos novos a ensejar conclusões diversas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. DECLARAÇÃO. INFORMAÇÃO FALSA. TRANSMISSÃO.

A responsabilidade tributária é aplicada aos sócios administradores quando, nesta qualidade, transmitem declarações com informações falsas e que deram origem ao crédito tributário lançado, bem como a qualificação da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A contribuinte claramente não informou na ECF e em DCTF os reais montantes da receita auferida. Aliás conscientemente ofereceu à tributação valores muito menores do que os realmente auferidos e escriturados em livro caixa. Não se trata, portanto, de simples omissão de receita. Mas tentativa de subtrair do FISCO o conhecimento do fato gerador ao encaminhar a ECF, EFD-Contribuições e DCTF com valores de receita inferiores ao efetivamente auferido.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. ART. 8º DA LEI Nº 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base na retroatividade benigna, art. 106, II, “c” do CTN e do artigo 8º da Lei nº 14.689/23, a multa qualificada que fora aplicada no percentual de 150%, de acordo com a regra vigente à época do lançamento, deve ser reduzida para o percentual de 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para manter parcialmente os créditos tributários lançados tal como decidido pelo acórdão de piso e aplicar a retroatividade benigna, devendo a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100% com fulcro no art. 106, II, alínea “c”, do CTN. Em relação à responsabilidade solidária dos sócios administradores, os membros do colegiado acordam, por maioria dos votos, confirmar a responsabilidade solidária dos sócios administradores, ficando vencido o Relator e o Alessandro Bruno Macedo Pinto. Fica designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Redator designado

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Inicialmente foram lavrados dois autos de infração com multa de ofício qualificada e responsabilização solidária de duas pessoas físicas, formalizados em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias nos anos-calendário de 2015 a 2017 que apurou as seguintes infrações:

i) Omissão de receita bruta na prestação de serviços em geral (processo 11080.721439/2020-03);

ii) Compensação indevida de retenção do imposto na fonte (presente processo)

O presente caso se refere a auto de infração lavrado em face de compensação indevida com Imposto de Renda na Fonte inexistente.

A Autoridade tributária apurou que a Recorrente deduziu da base de cálculo dos tributos supostas retenções de IRPJ e CSLL que se mostraram inexistentes.

Para todas as infrações apuradas a Autoridade tributária aplicou a multa de ofício qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Em decorrência da constatação de **omissão de receitas**, a Autoridade fiscal efetuou a lavratura dos Autos de Infração no processo 11080.721439/2020-03 descritos a seguir, relativos aos anos-calendário 2015 e 2016:

- **Auto de Infração Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)**, no valor de R\$ 561.693,75, acrescido de multa de ofício qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1.054 a 1.084);
- **Auto de Infração Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**, no valor de R\$ 202.209,74, acrescido de multa de ofício **qualificada** prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1.086 a 1.110);

- **Auto de Infração Contribuição para o Pis/Pasep**, no valor de R\$ 50.460,14, acrescido de multa de ofício qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1.121 a 1.129);
- **Auto de Infração Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)**, no valor de R\$ 232.893,08, acrescido de multa de ofício qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1.110 a 1.119).

Os lançamentos descritos a seguir, relativos aos anos-calendário 2015 a 2017, referentes à **compensação indevida de retenção na fonte** encontram-se formalizados no presente processo administrativo de nº 11080.721441/2020-74:

- **Auto de Infração Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)**, no valor de R\$ 833.907,95, acrescido de multa prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1.054 a 1.084);
- **Auto de Infração Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**, no valor de R\$ 260.681,59, acrescido de multa prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1.085 a 1.114).

O Termo de Verificação Fiscal e a decisão da DRJ entenderam que o presente processo e o processo 11080.721439/2020-03 deveria ser analisado conjuntamente.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 997 a 1.035:

1.1 SUJEITO PASSIVO

Trata-se de empresa individual de responsabilidade limitada – EIRELI que, no período objeto do procedimento fiscal (anos-calendário 2015 a 2017), constituía-se em sociedade empresária com responsabilidade limitada – também referida, neste relatório, como “empresa”, “contribuinte” ou “Brisa” – sediada no município de Tramandaí/RS

Relatou a fiscalização que no período fiscalizado a contribuinte prestava serviços de coleta, transporte e destinação final de resíduos sólidos principalmente para prefeituras municipais, com destaque para as cidades de Tramandaí, Cidreira e Imbé.

Entre os anos de 2015 a 2018, seu quadro societário sofreu diversas alterações, sempre conferindo aos sócios amplos poderes de administração, conforme transcrito a seguir:

Quadro 3 – Sócios-administradores da sociedade ⁵

Nome	Número de inscrição no CPF	Entrada na sociedade	Saída da sociedade
RAFAEL VIECELLI KONRATH	710.397.830-15	Anterior a 2015 ⁶	10/02/2015
ELIÉGE BITELO	258.611.070-68	02/01/2015	11/03/2015
GERSON LUIZ BITELO	372.595.120-91	02/01/2015	---
VINICIUS CARDOSO	009.895.830-58	11/03/2015	27/02/2018
RAFAEL HENRIQUE BITELO	020.686.910-00	20/04/2016	27/02/2018

Em todas as alterações do contrato social em vigor no período objeto de fiscalização, foram conferidos a todos os sócios amplos poderes de administração, nos mesmos moldes da cláusula reproduzida a seguir, da 15ª alteração do contrato social (DOC 008), que conferiu tais poderes a todos os sócios da empresa à época:

CLÁUSULA QUINTA: A administração caberá aos sócios administradores GERSON LUIZ BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL HENRIQUE BITELO, antes qualificados, com poderes e atribuições de administrar, ante qualquer órgão ou poder, firmando toda e qualquer documentação em conjunto ou isoladamente, inclusive a compra e venda de veículos e equipamentos da sociedade, autorizados o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações, seja em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do outro sócio.

O TVF apresenta um resumo da situação da empresa no que se refere ao seu tipo de escrituração, à forma de tributação do lucro, ao regime de reconhecimento de receitas e ao cumprimento de obrigações acessórias:

Quadro 4 – Regimes de tributação e escrituração.

Ano-calendário	ECF transmitida ao SPED	Forma de tributação	Forma da escrituração	Demonstrativo Livro Caixa em ECF	Reconhecimento de receitas	Apresentação EFD-Contribuições	Apresentação DCTF
2015	SIM	LUCRO PRESUMIDO	LIVRO CAIXA	NÃO	COMPETÊNCIA	TODAS (EXCETO DEZEMBRO)	TODAS
2016	SIM	LUCRO PRESUMIDO	LIVRO CAIXA	SIM	COMPETÊNCIA	TODAS	TODAS
2017	SIM	LUCRO PRESUMIDO	LIVRO CAIXA	SIM	CAIXA	TODAS	TODAS

Apresenta então a legislação pertinente à (i) apuração do IRPJ e da CSLL na forma de tributação adotada pela empresa (lucro presumido) e (ii) às retenções na fonte de Imposto de Renda e de CSLL (art. 25 da Lei nº 9.430/1996, acerca da determinação do lucro presumido, para fins de determinação do IRPJ (redação dada pela Lei nº 12.973/2014).

Afirmou a fiscalização que com as alterações promovidas pela Lei nº 12.973/2014, a receita bruta, para efeitos de aplicação dos percentuais de determinação do lucro presumido, passou a ser aquela definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e que os percentuais a que alude o art. 25 da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, encontram-se, conforme o texto do próprio artigo, no art. 15 da Lei nº 9.249/1995, também alterado pela Lei nº 12.973/2014.

Fundamentou a fiscalização que:

No caso da Brisa, trata-se, conforme exposto no item 1.1.1 – Atividades ou objetos principais, de empresa cujas atividades consistiram na prestação de serviços de coleta, transporte e destinação final de resíduos sólidos, no período objeto do procedimento fiscal. Esse tipo de serviço enquadra-se no art. 15, § 1º, III, a, da Lei nº 9.249/1995, acima reproduzido, conforme a Solução de Divergência Cosit nº 8/2013, cuja ementa é transcrita abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ COLETA DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS. SERVIÇOS DE VARRIÇÃO. SERVIÇOS DE PODA

DE ÁRVORES E REMOÇÃO DE VEGETAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

As atividades de prestação de serviços de limpeza urbana e coleta de lixo, ainda que nelas esteja envolvido o transporte dos resíduos gerados ou coletados até aterros sanitários, estão enquadradas na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

A pessoa jurídica tributada pelo IRPJ no regime de lucro presumido apurará a base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração em decorrência de contratos que prevejam a prestação de serviços de coleta, transporte e compactação de resíduos sólidos, varrição, capina, poda de árvores e roço de vias públicas, atividades essas que compõem a chamada limpeza urbana, ainda que nelas esteja envolvido o transporte dos resíduos gerados ou coletados até aterros sanitários.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Decreto nº 7.708, de 2012.

Ou seja, no que se refere às atividades realizadas pela empresa, aplica-se o percentual de presunção de lucro de 32%, aplicável à prestação de serviços em geral, conforme a legislação citada no presente item.

1.2.1.2 Base de cálculo da CSLL

Com relação à CSLL, aplica-se, no que se refere aos percentuais de presunção, o disposto no art. 20, caput, da Lei nº 9.249/1995, conforme reproduzido a seguir, vigente no período objeto de fiscalização, com a redação dada pela Lei nº 12.973/2014:

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento).

Verifica-se, conforme o artigo citado, que o cálculo da receita bruta para efeito de aplicação dos percentuais de presunção para determinação da base de cálculo da CSLL é o mesmo do IRPJ, com base no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598/1977.

No que tange a tais percentuais, a legislação da CSLL, nos termos do art. 20 acima, também excepciona os serviços em geral da aplicação do percentual de 12%, prevendo, para esses serviços, o percentual de 32%. Esse é o percentual aplicável, portanto, também no que se refere à CSLL, aos serviços prestados pela Brisa no período objeto de fiscalização, tendo em vista as observações constantes do item anterior (1.2.1.1).

1.2.2 Retenções na fonte

1.2.2.1 Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

1.2.2.1.1 Hipóteses

No que se refere à retenção do imposto de renda na fonte quanto aos valores pagos ou creditados por pessoas jurídicas civis e mercantis pela prestação de serviços, as pessoas jurídicas em geral são obrigadas a realizá-la nas seguintes hipóteses:

a) Serviços “caracterizadamente” de natureza profissional, como advocacia, arquitetura, contabilidade, fisioterapia, fonoaudiologia, odontologia, psicologia e outros taxativamente previstos no art. 647 do Decreto nº 3.000/1999 –Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (art. 2º do Decreto-Lei nº 2.030/1983; art. 1º, III, do Decreto-Lei nº 2.065/1983; art. 52 da Lei nº 7.450/1985 e art. 6º da Lei nº 9.064/1995);

b) Serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e locação de mão-de-obra (art. 3º do Decreto-Lei nº 2.462/1988 e art. 55 da Lei nº 7.713/1988);

c) Comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais (art. 53, I, da Lei nº 7.450/1985);

d) Serviços de propaganda e publicidade (art. 53, II, da Lei nº 7.450/1985);

e) Cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativamente a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição (art. 45 da Lei nº 8.541/1992);

f) Serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos e administração de contas a pagar e a receber (art. 29 da Lei nº 10.833/ 2003).

No que se refere às retenções efetuadas pelos órgãos e entidades da administração pública federal relacionados na Instrução Normativa – IN RFB nº 1.234/2012, como os da administração direta, autarquias e fundações federais, o regime tributário é diverso, tendo por fato gerador da retenção, especificamente, os pagamentos realizados a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, conforme previsto naquele ato normativo.

Já quanto à retenção de imposto de renda pelos estados, municípios e pelo Distrito Federal, aplica-se o disposto nos itens “a” a “f” acima, tendo em vista a ausência de previsão legal específica, e que os dispositivos em questão se aplicam às importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas em geral. É nesse sentido, por exemplo, o entendimento expresso no Parecer CAT nº 276/2014, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, parcialmente reproduzido a seguir:

16. O art. 647 do RIR [...] sujeita à incidência na fonte todas as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, exemplificando pagamentos que se enquadram na hipótese. Inclusive, em uma das normas legais que dá supedâneo ao referido artigo, há referência ao termo aqui debatido “rendimentos”, mas apenas quando cuida do caso da sociedade civil controlada direta ou indiretamente por pessoas físicas.

17. Assim, qualquer pessoa jurídica, seja ela de direito público ou não, deve efetuar o recolhimento, quando efetua pagamentos da espécie. Tal comando não confere suporte

para apropriação do tributo, em virtude da interpretação firmada relativamente ao quanto disposto no inciso I do art. 157 e no inciso I do art. 158 da CF. (grifos nossos)

Natureza

No que se refere à sua natureza, o imposto de renda retido na fonte constitui, em todas as hipóteses descritas no item anterior, com exceção do item “e”, antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, nos termos da respectiva legislação aplicável: art. 2º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.030/1983; art. 53, caput, da Lei nº 7.450/1985 e art. 29 da Lei nº 10.833/2003.

1.2.2.1.3 Responsabilidade

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 1/2002.

Conforme o mesmo parecer normativo, passada a data acima, serão exigidos do contribuinte – não do responsável pela retenção – o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

1.2.2.1.4 Dedução

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal. No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subsequentes (art. 526 do RIR/1999).

Contudo, a dedução do imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser realizada se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, nos termos do art. 55 da Lei nº 7.450/1985.

No que se refere à Brisa, verifica-se, pelo exame das ECFs apresentadas por ela com relação ao período objeto de fiscalização (DOC 061), que as deduções/compensações de IRRF realizadas pela empresa foram basicamente de imposto retido pelas demais entidades da administração pública federal, nos termos do art. 34 da Lei nº 10.833/2003. Além disso, houve apenas uma dedução irrisória no primeiro trimestre de 2015, com relação às pessoas jurídicas em geral.

Entretanto, conforme observado no item 1.1.2 – Destinatários dos serviços prestados, os clientes da empresa no período se resumiram a prefeituras municipais e pessoas jurídicas de direito privado.

1.2.2.2 Retenções de CSLL

1.2.2.2.1 Hipóteses

Com relação à CSLL, as retenções na fonte devem ocorrer nos seguintes casos:

a) Pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais (art. 1º da IN SRF nº 459/2004);

b) Pagamentos efetuados a pessoas jurídicas de direito privado, pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços em geral, inclusive obras, pelos órgãos da administração direta, autarquias e fundações da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios, quando esses entes houverem firmado convênios na forma da Portaria SRF nº 1.454/2004 (art. 1º da IN SRF nº 475/2004);

c) Pagamentos a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, feitos pelos órgãos e entidades da administração pública federal relacionados no art. 2º da IN RFB nº 1.234/2012, nos termos daquela instrução normativa.

Os serviços de limpeza descritos no item “a” acima consistem nos de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum (art. 1º, § 2º, I, da IN SRF nº 459/2004).

1.2.2.2.2 Natureza

No que se refere à sua natureza, a CSLL retida na fonte constitui, em todas as hipóteses descritas no item anterior, antecipação da contribuição devida pelo contribuinte, nos termos da legislação aplicável: vide art. 7º, caput, da IN SRF nº 459/2004; art. 8º, caput, da IN SRF nº 475/2004 e art. 9º, caput, da IN RFB nº 1.234/2012.

1.2.2.2.3 Dedução

Nas hipóteses de retenção descritas nos itens “a” e “b” do item 1.2.2.2.1 acima, os valores de CSLL retidos poderão ser deduzidos pelo contribuinte, da mesma contribuição, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

No caso do item “c”, os valores somente poderão ser deduzidos no mês em que houve a retenção, estando sujeito a pedido de compensação ou restituição o eventual excesso sobre o valor devido (art. 7º, § 1º, da IN SRF nº 459/2004; art. 8º, § 1º, da IN SRF nº 475/2004 e art. 9º, III e IV, da IN RFB nº 1.234/2012).

O próprio contribuinte deve calcular os valores a deduzir a título de CSLL, Contribuição aos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS retidos, com base nas respectivas alíquotas (art. 7º, § 2º, da IN SRF nº 459/2004; art. 8º, § 2º, da IN SRF nº 475/2004 e art. 9º, parágrafo único, da IN RFB nº 1.234/2012).

No que se refere à Brisa, verifica-se, pelo exame das ECFs apresentadas por ela com relação ao período objeto de fiscalização, que as deduções/compensações de CSLL realizadas pela

empresa foram basicamente de imposto retido por órgãos, autarquias e fundações dos estados, distrito federal e municípios. Tais retenções se dão mediante convênio com a União, nos termos do art. 33 da Lei nº 10.833/2003. A única exceção é um valor irrisório deduzido no primeiro trimestre de 2015, referente a retenções efetuadas por pessoas jurídicas de direito privado.

Conforme observado no item no item 1.1.2 – Destinatários dos serviços prestados, os clientes da empresa no período se resumiram a prefeituras municipais e pessoas jurídicas de direito privado.

A autoridade fiscalizadora relatou com relação a Compensação/dedução indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte que, *conforme se observa pelo exame das ECFs apresentadas pela empresa (DOCs 061 e 063), houve deduções de IRPJ e CSLL em valores consideráveis, com relação a todo o período objeto de fiscalização. Apesar disso, essas deduções eram incompatíveis com as informações prestadas à RFB pelos destinatários dos serviços, em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, das quais, de modo geral, não constavam informações sobre as respectivas retenções, ou constavam em valores muito inferiores aos deduzidos (DOCs 071 e 072).*

Com relação a **Omissão de receitas da prestação de serviços em geral** relatou que:

“Tendo em vista a constatação, após o início do procedimento fiscal, de indícios de que não haviam sido oferecidas à tributação todas as receitas auferidas pela empresa no período abrangido pelo procedimento fiscal, haja vista a aparente incompatibilidade entre os valores constantes das notas fiscais apresentadas (DOCs 080 e 081) e aqueles oferecidos à tributação, conforme as ECFs apresentadas pela Brisa, o procedimento foi ampliado, para verificar-se, também, a possível omissão de receitas de prestação de serviços.

No caso da empresa, conforme observado no item 1.1.1 – Atividades ou objetos principais deste relatório, trata-se de prestação de serviços de coleta, transporte e destinação final de resíduos sólidos. Tais serviços foram prestados, conforme o item 1.1.2 – Destinatários dos serviços prestados, quase integralmente a prefeituras municipais, as quais representaram 99,81% do valor bruto constante das notas fiscais apresentadas com relação ao período objeto de fiscalização.

Assim, trata-se, conforme exposto no item 1.2.1 – Lucro presumido, de prestação de serviços em geral (art. 15, § 1º, III, da Lei nº 9.249/1995), aos quais se aplica o percentual de presunção de 32%, tanto no que se refere ao IRPJ quanto à CSLL.

O TVF fez um breve histórico das intimações enviadas e dos documentos apresentados pelo sujeito passivo e passa a relatar as irregularidades apuradas:

2.3 VERIFICAÇÕES

2.3.1 Omissão de receitas da prestação de serviços em geral

Com base nas notas fiscais emitidas durante os anos de 2015 e 2016 e apresentadas pelo contribuinte (DOCs 080 e 081) foram apuradas, com base no valor bruto dos serviços delas constantes, as receitas mensais de prestação de serviços indicadas no demonstrativo do DOC 070. As ECFs apresentadas pela empresa (DOCs 057 a 059), por sua vez, contém as informações constantes dos demonstrativos nos DOCs 060 e 062.

Pelo cotejo entre os demonstrativos citados, observa-se que os valores oferecidos à tributação em ECF são inferiores aos das notas fiscais válidas emitidas nos mesmos períodos. O quadro a seguir indica o valor da receita bruta consequentemente omitida em cada período de apuração, nos anos em questão:

Quadro 6 – Receita bruta omitida nos anos-calendário de 2015 e 2016

Ano	Trimestre	Receita Bruta		
		Informado em ECF/EFD-Contribuições	Apurado	Diferença
2015	1º	2.028.476,53	2.763.021,01	734.544,48
	2º	1.635.503,45	1.910.158,52	274.655,07
	3º	1.190.885,93	1.860.885,93	670.000,00
	4º	1.177.939,57	1.873.499,91	695.560,34
	2015 Total	6.032.805,48	8.407.565,37	2.374.759,89
2016	1º	1.780.035,16	3.348.349,86	1.568.314,70
	2º	1.352.372,64	2.027.404,28	675.031,64
	3º	1.225.993,88	1.825.993,88	600.000,00
	4º	1.002.270,40	2.805.336,74	1.803.066,34
	2016 Total	5.360.672,08	10.007.084,76	4.646.412,68
Total Geral		11.393.477,56	18.414.650,13	7.021.172,57

Os valores do IRPJ apurado em decorrência das omissões acima encontram-se no demonstrativo de apuração no Anexo 1 ao presente relatório, bem como naqueles demonstrativos constantes do respectivo auto de infração.

No que se refere à CSLL, tendo em vista que os valores da receita bruta informada trimestralmente em ECF foram os mesmos informados quanto ao IRPJ, bem como que a definição de receita bruta é a mesma para ambos os tributos, conforme exposto no item

1.2.1.2 – Base de cálculo da CSLL, as omissões em questão resultaram, a título de reflexos, nos valores demonstrados no respectivo auto de infração e no Anexo 2 a este relatório.

Da mesma forma, as omissões em questão, mensalmente, também se refletiram na apuração de créditos de PIS e COFINS, haja vista que esses tributos são calculados com base no faturamento, o qual, por sua vez, compreende a mesma receita bruta aplicável ao IRPJ e à CSLL, definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Os valores de PIS e COFINS assim apurados encontram-se demonstrados nos respectivos autos de infração e no Anexo 3 a este relatório.

2.3.2 Compensação/dedução indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte.

2.3.2.1 Compensação/dedução indevida de IRPJ

O quadro abaixo resume os valores do IRRF deduzidos pela empresa em ECF, no período objeto de fiscalização (para maiores detalhes, ver demonstrativo do registro P300 no DOC 061):

Quadro 7 – IRRF deduzido em ECF

Ano-calendário	Trimestre	IRRF deduzido
2015	1º	131.936,41
	2º	105.214,24
	3º	74.980,28
	4º	74.099,95
2015 Total		386.230,88
2016	1º	115.042,40
	2º	85.961,35
	3º	77.367,60
	4º	62.154,39
2016 Total		340.525,74
2017	1º	75.530,41
	2º	57.149,71
	3º	26.804,14
	4º	26.804,14
2017 Total		186.288,40
Total Geral		913.045,02

Conforme observado no item 1.2.2.1.4 – Dedução (IRRF), quase todo o valor deduzido acima se refere às “demais entidades” da administração pública federal, nos termos do art. 34 da Lei nº 10.833/2003, salvo por um valor irrisório de imposto retido por pessoas jurídicas em geral, no primeiro trimestre de 2015 (ver DOC 061).

Apesar disso, conforme observado no item 1.1.2 – Destinatários dos serviços prestados, os clientes da empresa no período se resumiram praticamente a prefeituras municipais, as quais representaram 99,81% do valor bruto constante das notas fiscais apresentadas com relação ao período objeto de fiscalização.

Os valores de IRRF informados em DIRF por fontes pagadoras, no período objeto do procedimento fiscal (DOC 071), são, por sua vez, os seguintes, que se encontram detalhados mensalmente no demonstrativo do DOC 072:

Quadro 8 - IRRF informado em DIRF

Ano-Calendário	Código da Receita	Descrição da Receita	Trimestre Retenção	Rendimento Tributável	Tributo Retido
2015	1708	IRRF - Remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	22.014,31	66,04
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	2.395.200,00	23.952,00
2016	1708	IRRF - Remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	0,00	0,00
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	2.247.866,36	31.781,48
2017	1708	IRRF - Remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	0,00	0,00
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	2.333.755,20	23.337,55

Como pode-se verificar pelo exame dos relatórios dos sistemas da RFB (DOC 071), as únicas fontes pagadoras que informaram retenções de IRRF foram a Prefeitura Municipal de Cidreira/RS e, em valores muito menores, restritos ao segundo trimestre de 2015, a empresa Juntapel Comércio de Papel Ltda.

O contribuinte, por sua vez, não apresentou, conforme observado no item 2.2 – Histórico, o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, previsto na IN SRF nº 119/2000. De acordo com o exposto no item 1.2.2.1.4 – Dedução (IRRF), a lei veda expressamente essa dedução, por quem não possuir o referido comprovante.

Os únicos documentos apresentados pelo contribuinte que indicam retenções na fonte são as notas fiscais (DOCs 080 e 081). Ainda assim, o valor destacado nas notas fiscais é exíguo em relação às deduções efetuadas (R\$ 97.850,01, ou cerca de 11% do total deduzido entre 2015 e 2017), estando compreendido unicamente entre os anos de 2015 (R\$ 34.128,68) e 2016 (R\$ 41.291,66), pois não houve destaques de IRRF em 2017. Não constam, das notas fiscais, sequer os destaques referentes às retenções informadas em DIRF pela prefeitura de Cidreira.

Além disso, notas fiscais não são idôneas para a comprovação de retenções de IRRF, em razão da expressa previsão legal citada acima e pelo fato de se tratar de documentos produzidos pelo próprio contribuinte, não pelo responsável pela retenção.

Por fim, conforme explanado no item 1.2.2.1.3 – Responsabilidade (IRRF), passada a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento deveria ter sido tributado, a responsabilidade por eventual retenção se extingue, cabendo ao contribuinte submeter tais rendimentos ou receitas à tributação, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 1/2002.

Dessa forma, não foram comprovadas, salvo pelos valores em DIRF apurados por esta Fiscalização, as retenções na fonte deduzidas. As retenções constantes de DIRF, referentes a pessoa jurídica de direito privado e a prefeitura municipal, somente são passíveis de enquadramento no art. 649 do RIR, artigo segundo o qual o fato gerador da retenção são os rendimentos pagos ou creditados.

Assim, foram computadas, para efeito de apuração do imposto pago, somente as importâncias constantes de DIRF, deduzidas nos trimestres correspondentes aos meses em que foram ali informadas. Dessa apuração, resultaram os valores apurados no respectivo auto de infração e no demonstrativo do Anexo 1 a este relatório, os quais se encontram resumidos no quadro a seguir:

Quadro 9 - Deduções indevidas de IRPJ

Ano	Trimestre	Imposto de Renda Retido na Fonte		
		Informado em ECF	Apurado	Diferença
2015	1º trim.	131.936,41	0,00	-131.936,41
	2º trim.	105.214,24	66,04	-105.148,20
	3º trim.	74.980,28	0,00	-74.980,28
	4º trim.	74.099,95	23.952,00	-50.147,95
2015 Total		386.230,88	24.018,04	-362.212,84
2016	1º trim.	115.042,40	0,00	-115.042,40
	2º trim.	85.961,35	0,00	-85.961,35
	3º trim.	77.367,60	0,00	-77.367,60
	4º trim.	62.154,39	31.781,48	-30.372,91
2016 Total		340.525,74	31.781,48	-308.744,26
2017	1º trim.	75.530,41	0,00	-75.530,41
	2º trim.	57.149,71	0,00	-57.149,71
	3º trim.	26.804,14	0,00	-26.804,14
	4º trim.	26.804,14	23.337,55	-3.466,59
2017 Total		186.288,40	23.337,55	-162.950,85
Total Geral		913.045,02	79.137,07	-833.907,95

2.3.2.2 Compensação/dedução indevida de CSLL

Com relação à CSLL, foram deduzidos pelo contribuinte, em ECF, os seguintes valores, que se encontram detalhados no DOC 063:

Quadro 10 - CSLL deduzida em ECF

Ano-calendário	Trimestre	CSLL deduzida
2015	1º trim.	36.512,58
	2º trim.	29.439,06
	3º trim.	21.435,98
	4º trim.	21.203,33
2015 Total		108.590,95
2016	1º trim.	32.040,64
	2º trim.	24.342,70

	3º trim.	22.067,86
	4º trim.	18.040,85
2016 Total		96.492,05
2017	1º trim.	21.581,59
	2º trim.	16.716,10
	3º trim.	8.683,47
	4º trim.	8.683,47
2017 Total		55.664,63
Total Geral		260.747,63

Conforme pode ser verificado pelo exame do demonstrativo no DOC 063, quase todo o valor deduzido a título de CSLL retida na fonte foi a título de retenções efetuadas por órgãos, autarquias e fundações dos estados, distrito federal e municípios, nos termos do art. 33 da Lei nº 10.833/2003. A única exceção são valores irrisórios deduzidos no primeiro e segundo trimestre de 2015, a título de retenções efetuadas por pessoas jurídicas de direito privado.

Nas DIRFs apresentadas por fontes pagadoras, com relação ao período objeto de fiscalização, somente constam retenções de CSLL, bem como de PIS e COFINS, no ano-calendário de 2015, conforme o quadro abaixo:

Quadro 11- Retenções de CSLL, PIS e COFINS em DIRF

Ano-Calendário	Código da Receita	Descrição da Receita	Trimestre Retenção	Rendimento Tributável	Tributo Retido
2.015,00	5.952,00	Retenção de contrib. pagamentos de PJ a PJ de dir. privado	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	22.014,31	307,10
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	0,00	0,00

Conforme pode ser verificado pelos relatórios no DOC 071, a única fonte pagadora que informou retenções de CSLL em DIRF foi a empresa Juntapel Comércio de Papel Ltda.

Ressaltamos que a retenção acima, conforme o código de retenção indicado (5952 – Retenção na Fonte sobre Pagamentos a Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep) não compreende somente a CSLL, abrangendo também PIS e COFINS. Assim, considerando-se a proporção entre as alíquotas das três contribuições – respectivamente, 1,00%, 0,65% e 3,00% –, somente R\$ 66,04 referem-se à CSLL, dos R\$ 307,10 constantes de DIRF.

Além disso, conforme observado no item 2.2 – Histórico do procedimento fiscal, o contribuinte não apresentou nenhum comprovante anual de retenção de CSLL, PIS e COFINS. Tal comprovante deve ser emitido inclusive por fontes pagadoras que são órgãos da administração direta, autarquias e fundações da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios – conforme observado acima, quase todas as deduções de CSLL retida se referem a prefeituras municipais.

Nesse sentido, observamos também que, nos termos do art. 33 da Lei nº 10.833/2003, a retenção de CSLL, PIS e COFINS por municípios depende da celebração de convênio com a União, por intermédio da atual RFB, na pessoa dos respectivos superintendentes (Portaria SRF nº 1.454/2004). Entretanto, não se tem notícias, no âmbito da Superintendência da RFB na 10ª Região Fiscal, que abarca o território correspondente ao estado do Rio Grande do Sul, da celebração de convênios com municípios para esse fim.

As notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, por sua vez, vão ao encontro do que consta da DIRF apresentada pela empresa Juntapel, tal como explanado acima, uma vez que o único destaque de CSLL constante das notas em questão consiste nos R\$ 66,04 referentes aos serviços prestados àquela empresa (nota fiscal nº 3245).

Dessa forma, dos R\$ 260.747,63 deduzidos pelo sujeito passivo, a título de CSLL, no período objeto de fiscalização, somente foram apurados, com base nas informações em DIRF, R\$ 66,04, retidos no 2º trimestre de 2015, os quais são passíveis de dedução no trimestre da retenção, conforme disposto no art. 7º, § 1º, da IN 459/2004.

As diferenças de CSLL decorrentes da apuração acima encontram-se detalhadas no respectivo auto de infração e no Anexo 2 a este relatório.

(...)

São compatíveis entre si as informações prestadas pela empresa nas ECFs (DOCs 053 a 063), apresentadas anualmente, e nas DCTFs (DOC 067) e EFDs-Contribuições (DOCs 064 a 066), apresentadas mensalmente, referentes aos tributos vinculados aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/2015 e 12/2017.

Não obstante, conforme se verifica pelo relato das infrações apuradas, realizado no item 2.3 – Verificações deste relatório, as informações prestadas nos documentos citados revelaram-se sistemática e reiteradamente incompatíveis com os fatos apurados no âmbito do procedimento fiscal.

A prestação de tais informações, inverídicas, ocorreu de forma dolosa, dando ensejo à aplicação da multa qualificada de 150%, conforme será demonstrado nos itens a seguir.

2.4.2.1 Multa por omissão de receita da prestação de serviços em geral No que se refere à receita bruta declarada pela empresa, foram apuradas diferenças em montantes expressivos em quase todos os meses, conforme o demonstrativo de apuração no Anexo 3 a este relatório, e, conseqüentemente, em termos trimestrais, conforme o Quadro 6 – Receita bruta omitida nos anos-calendário de 2015 e 2016 (pág. 18).

Pelo exame do Anexo 3 (demonstrativo de apuração do PIS e da COFINS), verifica-se, inclusive, que em parte dos meses as omissões de receita deram-se em valores exatos:

R\$ 100.000,00 (novembro de 2016), R\$ 200.000,00 (maio, junho, julho e setembro de 2015; julho, agosto, setembro e outubro de 2016), R\$ 270.000,00 (agosto de 2015); R\$ 300.000,00 (abril de 2016) e R\$ 400.000,00 (fevereiro de 2016). Lembramos que esses valores também não compuseram, em termos trimestrais, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL informadas em ECF.

Esses valores exatos demonstram que os responsáveis pelas informações constantes das ECFs, das EFDs-Contribuições e das DCTFs tinham consciência dos valores corretos das receitas a serem oferecidas à tributação, havendo, contudo, subtraído dolosa e arbitrariamente esses valores das bases de cálculo informadas nas escriturações citadas, usadas como base para os tributos confessados em DCTF.

Inclusive em relação às importâncias subtraídas à tributação nos demais meses de 2015 e 2016, verificou-se, conforme exposto no item 2.3.1 – Omissão de receitas da prestação de serviços em geral, que as notas fiscais emitidas pela empresa no período em questão contém valores sistemática e reiteradamente superiores àqueles oferecidos à tributação nos documentos citados, salvo por quatro meses em que não foram apuradas infrações às legislações do PIS e da COFINS, de um total de vinte e quatro (janeiro, abril e outubro de 2015 e maio de 2016).

Ainda conforme o Anexo 3, nos meses de outubro de 2015 e maio de 2016, a receita bruta informada corresponde exatamente aos valores apurados conforme as notas fiscais, o que mais uma vez demonstra que o contribuinte tinha conhecimento dos critérios de apuração corretos, havendo voluntariamente evadido a tributação das receitas omitidas.

No que se refere ao IRPJ e à CSLL, foram apuradas omissões expressivas em todos os trimestres de 2015 e 2016, inclusive naqueles que compreendem os quatro meses sem apuração de infrações à legislação do PIS e da COFINS, conforme o Quadro 6 citado anteriormente. A base de cálculo trimestral desses tributos, informada pelo sujeito passivo em ECF, correspondeu à soma das respectivas bases de cálculo mensais informadas quanto ao PIS e à COFINS, em EFD-Contribuições.

Assim, o sujeito passivo, por meio das ECFs, das EFD-Contribuições e das DCTFs referentes aos anos-calendário acima, cujas informações são compatíveis entre si, buscou dolosamente impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, qual seja, a percepção de receitas da prestação de serviços em geral.

O resultado, em termos proporcionais, da conduta acima, combinado com o das demais infrações apuradas no âmbito do presente procedimento fiscal, encontra-se no Quadro 15 – Diferenças proporcionais entre tributos recolhidos e apurados (pág. 35).

Em termos absolutos, os resultados dessa e das demais condutas praticadas correspondem ao valor principal dos tributos objeto de lançamento de ofício, resumido no Quadro 13 – Créditos tributários objeto de lançamento (pág. 31), além dos acréscimos moratórios devidos até que sejam extintos os créditos tributários em questão.

O contribuinte incidiu, assim, na conduta tipificada no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, dando ensejo, por conseguinte, à aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

2.4.2.2 Multas por compensação/dedução indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte 2.4.2.2.1 Multa por compensação/dedução indevida de IRPJ Conforme relatado no item 2.3.2.1 – Compensação/dedução indevida de IRPJ, do total deduzido a título de IRPJ, remanesceram, após a apuração realizada no âmbito deste procedimento fiscal, somente os valores indicados no Quadro 9 – Deduções indevidas de IRPJ (pág. 22).

O valor apurado a título de retenção, em face da falta de comprovação pelo sujeito passivo, se limitou àquele informado em DIRF, R\$ 79.137,07, correspondente a cerca de 9,5% do total deduzido, R\$ 833.907,95.

Não se trata, não obstante, de mera falta de comprovação, conforme apontam as diversas circunstâncias relatadas no item citado, dentre as quais:

- Inexistência, nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, de destaques correspondentes ao valor deduzido – os destaques realizados totalizam somente R\$ 97.850,01, ou cerca de 11% do total deduzido (com relação ao ano-calendário de 2017 não houve destaques, embora tenha havido deduções expressivas);*
- Quase todo o valor deduzido pelo contribuinte se resumiu às “demais entidades” da administração pública federal, nos termos do art. 34 da Lei nº 10.833/2003, embora os clientes da empresa no período tenham se resumido praticamente a prefeituras municipais, as quais representaram 99,81% do valor bruto constante das notas fiscais apresentadas;*

Observamos, além disso, que, conforme o processo administrativo nº 11080.723.100/2016-57, o contribuinte já havia sido autuado, durante o ano de 2016, pela dedução indevida, em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, de retenções inexistentes de contribuições previdenciárias referentes ao ano de 2012, conforme o relatório do respectivo procedimento fiscal (DOC 077). Os créditos decorrentes do lançamento em questão foram parcelados pela empresa, conforme extrato no DOC 078.

Logo, trata-se de dedução de retenções inexistentes, demonstrada pelos seguintes fatos:

- *A ausência em DIRF da maior parte das retenções deduzidas – falta de retenção confirmada, na sua quase totalidade, pelas notas fiscais emitidas pelo próprio sujeito passivo;*
- *A incompatibilidade entre o tipo de retenção indicado em ECF e o tipo de entidades às quais a empresa prestou serviços;*
- *A ocorrência do mesmo tipo de infração com relação à CSLL, nas circunstâncias expostas no item a seguir, e, no âmbito de outro procedimento fiscal, quanto às contribuições previdenciárias;*
- *As demais circunstâncias relatadas no item 2.3.2.1.*

Tais fatos também demonstram, conseqüentemente, o dolo do contribuinte, ao reduzir tributo indevidamente.

O sujeito passivo, portanto, por meio da inserção em ECF de informações falsas, reduziu o montante do imposto a pagar – conduta dolosa tipificada como fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

O resultado da conduta acima, combinado com o das demais infrações apuradas no âmbito do presente procedimento fiscal, encontra-se no Quadro 15 – Diferenças proporcionais entre tributos recolhidos e apurados (pág. 35).

Em termos absolutos, os resultados dessa e das demais condutas praticadas correspondem ao valor principal dos tributos objeto de lançamento de ofício, resumido no Quadro 13 – Créditos tributários objeto de lançamento (pág. 31), além dos acréscimos moratórios devidos até que sejam extintos os créditos tributários em questão.

2.4.2.2.2 Multa por compensação/dedução indevida de CSLL

No caso da CSLL, conforme relatado no item 2.3.2.2 – Compensação/dedução indevida de CSLL, quase todo o valor deduzido nos três anos abarcados pelo procedimento fiscal, R\$ 260.747,63, foi glosado por falta de comprovação, restando somente irrisórios R\$ 66,04, únicos valores respaldados por DIRF.

Assim como no caso do IRRF (ver o item anterior), as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte não corroboraram a dedução – à diferença de que, no caso da CSLL, os destaques se resumiram aos R\$ 66,04 mencionados acima.

Ademais, como também foi tratado no item em questão, não se tem notícia, no estado do Rio Grande do Sul, da celebração de convênios com municípios, para a retenção de CSLL, PIS e COFINS. Esse tipo de convênio é necessário para que se dê a retenção em questão. Apesar disso, conforme indicado no Quadro 2 – Destinatários dos serviços prestados (pág. 4), quase toda a receita bruta objeto de dedução (99,81%) decorreu da prestação de serviços a prefeituras municipais.

O quadro a seguir, por sua vez, indica que os valores recolhidos em relação ao ano de 2017 correspondem a exatamente 37,5% do valor apurado, em todos os trimestres. Isso também se aplica aos anos de 2015 e 2016, caso se desconsiderem as receitas omitidas pelo

contribuinte. Isso demonstra que o contribuinte, conscientemente, realizou as deduções de CSLL de modo a reduzir em 62,5% o valor da contribuição a pagar apurada com base nas suas próprias informações.

Ano	Trimestre	CSLL		
		Recolhido	Apurado	Recolhido/Apurado (%)
2015	1º trim.	21.907,54	79.575,01	27,5%
	2º trim.	17.663,44	54.946,52	32,1%
	3º trim.	12.861,54	53.593,51	24,0%
	4º trim.	12.721,33	53.956,80	23,6%
2015 Total		65.153,85	242.071,84	26,9%
2016	1º trim.	19.224,37	96.432,48	19,9%
	2º trim.	14.605,63	58.389,24	25,0%
	3º trim.	13.240,76	52.588,62	25,2%
	4º trim.	10.824,54	80.793,70	13,4%
2016 Total		57.895,30	288.204,04	20,1%
2017	1º trim.	12.948,94	34.530,53	37,5%
	2º trim.	10.029,65	26.745,75	37,5%
	3º trim.	5.210,05	13.893,52	37,5%
	4º trim.	5.210,05	13.893,52	37,5%
2017 Total		33.398,69	89.063,32	37,5%
Total Geral		156.447,84	619.339,20	25,30%

Todas essas circunstâncias, assim como a utilização de procedimento semelhante em relação ao IRPJ e às contribuições previdenciárias de 2012, conforme a autuação descrita no item anterior, demonstram a inexistência das retenções deduzidas.

O sujeito passivo, portanto, por meio da inserção em ECF de informações falsas, reduziu o montante da CSLL a pagar – conduta dolosa tipificada como fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

O resultado dessa conduta, em termos proporcionais, encontra-se no quadro acima.

Combinado com o das demais infrações apuradas no âmbito do presente procedimento fiscal, o resultado proporcional encontra-se no Quadro 15 – Diferenças proporcionais entre tributos recolhidos e apurados (pág. 35).

Em termos absolutos, os resultados dessa e das demais condutas praticadas correspondem ao valor principal dos tributos objeto de lançamento de ofício, resumido no Quadro 13 – Créditos tributários objeto de lançamento (pág. 31), além dos acréscimos moratórios devidos até que sejam extintos os créditos tributários em questão.

2.4.3 Crédito tributário

Tendo em vista as infrações praticadas pelo contribuinte, conforme exposto ao longo deste relatório, foram constituídos os créditos tributários indicados no quadro a seguir, do qual constam os juros de mora acumulados até a data da lavratura dos autos de infração:

Quadro 13- Créditos tributários objeto de lançamento

PROCESSO	TRIBUTO	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	TOTAL
11080.721439/2020-03	IRPJ	561.693,75	842.540,61	174.562,59	1.578.796,95
	CSLL	202.209,74	303.314,59	62.842,52	568.366,85
	COFINS	232.893,08	349.339,60	76.706,53	658.939,21
	PIS	50.460,14	75.690,19	16.619,68	142.770,01
	TOTAL	1.047.256,71	1.570.884,99	330.731,32	2.948.873,02
11080.721441/2020-74	IRPJ	833.907,95	1.250.861,89	264.939,75	2.349.709,59
	CSLL	260.681,59	391.022,36	80.214,05	731.918,00
	TOTAL	1.094.589,54	1.641.884,25	345.153,80	3.081.627,59
TOTAL GERAL		2.141.846,25	3.212.769,24	675.885,12	6.030.500,61

O auto de infração incluiu como responsáveis tributários os sócios-administradores da autuada no período fiscalizado, com base no artigo 135, III do CTN:

2.4.4 Responsabilidade solidária

Conforme os fatos relatados no item 2.4.2 – Penalidades, todas as infrações apuradas no âmbito do presente procedimento fiscal foram dolosamente praticadas, mediante fraude e sonegação, tal como conceituadas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Nesse sentido, o art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece o seguinte:

(...)

Assim, nos termos do inciso III do artigo acima, a lei expressamente designa como responsáveis solidários os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

A pessoa jurídica, por sua vez, conforme exposto no item citado, incorreu em condutas dolosas que constituem não somente fraude e sonegação, nos termos da legislação tributária, como, também, em tese, crimes, praticados pelas pessoas físicas a serem indicadas no item 3.1 – Representação fiscal para fins penais deste relatório. Essas condutas consistiram na apresentação de ECFs, EFDs-Contribuições e DCTFs com informações sabidamente falsas ou inexatas, as quais acarretaram a falta de recolhimento dos tributos devidos.

Trata-se, portanto, de infrações à lei que, por si, caracterizam a má gestão da pessoa jurídica, e atraem aos responsáveis pela administração da sociedade a responsabilidade pelos atos assim praticados.

Dentro do período objeto de fiscalização, a administração da Brisa cabia a todos os seus sócios, nos termos dos contratos sociais então vigentes, conforme exposto no item 1.1.3 – Quadro societário e administração. Nesse período, o quadro societário foi integrado pelas pessoas identificadas no Quadro 3 – Sócios-administradores da sociedade (pág. 5).

Conforme as informações constantes daquele quadro, podem ser assim resumidos os quadros societários da empresa entre 2015 e 2018:

Quadro 14 – Quadros societários

ALTERAÇÃO DO CONTRATO SOCIAL	QUADRO SOCIETÁRIO	RAFAEL KONRATH	GERSON BITELO	ELIÉGE BITELO	VINICIUS CARDOSO	RAFAEL BITELO	DE	A
9ª (DOC 052)	A						Anterior a 2015	02/01/2015
10ª (DOC 022)	B						02/01/2015	10/02/2015
11ª (DOC 023)	C						10/02/2015	11/03/2015
12ª (DOC 024)	D						11/03/2015	20/04/2016
13ª (DOC 025)	E						20/04/2016	27/02/2018
16ª (DOC 009)	EIRELI						27/02/2018	---

O demonstrativo no DOC 076, por sua vez, relaciona, com os quadros societários então vigentes, as datas de entrega de todas as ECFs, EFDs-Contribuições e DCTFs relativas apresentadas aos períodos objeto de fiscalização. Conforme se verifica pelo exame do demonstrativo em questão, todas as declarações e escriturações referentes a períodos em que foram apuradas infrações foram apresentadas durante as gestões correspondentes aos quadros sociais D e E, além do período em que a empresa já era EIRELI.

Integraram os quadros sociais citados ou tiveram a titularidade da EIRELI os sóciosadministradores GÉRSON BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL BITELO, identificados conforme o item 1.1.3 deste relatório e o Quadro 3 mencionado acima. Os atos praticados por cada um deles, que implicaram a sua responsabilização individual e solidária por todos os créditos tributários constituídos no âmbito do presente procedimento fiscal, são examinados nos itens a seguir.

2.4.4.1 Gérson Bitelo

O sócio acima integrou, juntamente com Vinícius Cardoso, ambos os quadros sociais durante os quais foram apresentadas informações falsas ou inexatas, nas diversas declarações e escriturações mencionadas anteriormente. Depois disso, passou a ser o titular da Brisa, após a sua transformação em EIRELI, condição na qual permanece, no momento da lavratura do presente termo.

Já na qualidade de titular da empresa individual, Gérson Bitelo também foi o responsável pela apresentação da ECF do exercício de 2018, relativa ao ano-calendário 2017, conforme demonstrado no DOC 076. Essa ECF corroborou as informações falsas ou inexatas que já haviam sido prestadas nas DCTFs referentes ao período em questão, apresentadas durante a gestão do quadro societário E.

2.4.4.2 Vinícius Cardoso

Assim como o sócio Gérson Bitelo, Vinicius Cardoso integrou ambos os quadros sociais durante os quais foram apresentadas informações falsas ou inexatas referentes aos anos-calendário de 2015 a 2017, em DCTFs e EFDs-Contribuições relativas ao período.

Ambos os sócios foram também responsáveis pela apresentação das ECFs dos exercícios de 2016 e 2017, anos-calendário 2015 e 2016, as quais corroboraram as informações falsas ou inexatas que já haviam sido prestadas nas DCTFs e EFDs-Contribuições referentes ao período em questão, apresentadas durante as gestões dos quadros societários D e E.

2.4.4.3 Rafael Bitelo

O sócio em questão integrou o quadro social e, durante o qual foram apresentadas informações falsas ou inexatas referentes aos anos-calendário de 2016 e 2017, em DCTFs e EFDs Contribuições relativas ao período.

Além disso, Rafael Bitelo foi, juntamente com os sócios acima, responsável pela apresentação da ECF do exercício de 2016, ano-calendário 2015, a qual corroborou as informações falsas ou inexatas que haviam sido prestadas nas DCTFs e EFDs-Contribuições referentes aos períodos de apuração do ano de 2015.

Tendo em vista que os fatos descritos evidenciam, em tese, a prática de crimes contra a ordem tributária, foram lavradas Representações Fiscais para Fins Penais através dos processos administrativos de nº 11080.722171/2020-196 e 11080.722172/2020-637, conforme previsto pelo art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Foram arrolados bens.

A pessoa jurídica autuada e os responsáveis tributários apresentaram impugnações idênticas, apontando PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DECORRÊNCIA DE VÍCIO MATERIAL nos seguintes termos:

(...)

Ao analisar o relatório de verificação fiscal percebe-se que os subsídios utilizados pela fiscalização foram baseados em meras amostragens não podendo ser considerados como corretos e adequados a uma imposição desta magnitude.

Percebe-se que não foi realizada uma análise pormenorizada dos lançamentos, simplesmente, foram realizados alguns cruzamentos, aferições por amostragens e análise de algumas notas fiscais, sendo assim, temos que o relatório carece de informações claras e precisas na medida em que não observa o inciso III do artigo 10 da lei 70.235/1972.

A defesa remete-se ao art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que determina que os lançamentos sejam instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova necessários, e ao art. 11 da mesma norma, que elenca os itens obrigatórios de uma notificação de lançamento, alegando que a Autoridade tributária não teria demonstrado, de forma clara e precisa, as disposições legais infringidas, prejudicando o direito de defesa dos envolvidos, que citam também o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), o art. 37 da Lei nº 8.212/91 e o art. 50 da Lei nº 9.784/99, sempre no sentido de reforçar a obrigatoriedade da descrição completa e objetiva dos fatos geradores e dos fundamentos legais correspondentes.

Argumentam ainda que “o resumo das constatações realizadas pela autoridade fiscal não guardam qualquer relação lógica com a documentação anexada ao processo bem como não há nos autos elementos suficientes para aferir se a análise realizada pela autoridade encontra respaldo na legislação”.

As impugnações questionaram a base de cálculo argumentando que a Autoridade lançadora teria incorrido em erro na apuração das bases de cálculo com base em face de - descumprimento ou atraso em pagamentos por serviços prestados, quando, já emitidas notas fiscais; bem como - divergências entre o valor que a empresa entende devido pelo tomador de serviços e o valor efetivamente recebido pelos serviços prestado (...), defendendo que muitas notas fiscais foram posteriormente canceladas e que, conseqüentemente, não teria ocorrido o fato gerador dos tributos lançados e que *emissão de nota fiscal pela pessoa jurídica gera contra ela presunção relativa de veracidade de seus dados, aplicável pelo fisco, a seu critério, inclusive no caso de irregularidade na emissão.*

Defenderam que a alteração da nota fiscal efetuada pela pessoa jurídica após sua emissão deve gerar dois efeitos.

As impugnações elaboram um novo cálculo para os anos-calendário de 2015 e 2016, excluindo do somatório das Notas Fiscais os valores referentes ao ISSQN, Pis e Cofins, conforme exemplo a seguir:

CÁLCULO DO IRPJ COM REDUÇÃO DO PIS COFINS E ISSQN												
	jan/15	fev/15	mar/15	abr/15	mai/15	jun/15	jul/15	ago/15	set/15	out/15	nov/15	dez/15
VALOR DA NF	-	1.324.677,15	1.438.343,86	693.018,47	635.434,88	581.705,17	618.822,47	666.920,70	575.142,76	381.376,84	803.480,53	688.642,54
(-) ISSQN	-	39.740,31	43.150,32	20.790,55	19.063,05	17.451,16	18.564,67	20.007,62	17.254,28	11.441,31	24.104,42	20.659,28
(-) PIS	-	8.610,40	9.349,24	4.504,62	4.130,33	3.781,08	4.022,35	4.334,98	3.738,43	2.478,95	5.222,62	4.476,18
(-) COFINS	-	39.740,31	43.150,32	20.790,55	19.063,05	17.451,16	18.564,67	20.007,62	17.254,28	11.441,31	24.104,42	20.659,28
TOTAL REDUÇÕES	-	88.091,03	95.649,87	46.085,73	42.256,42	38.683,39	41.151,69	44.350,23	38.246,99	25.361,56	53.431,46	45.794,73
RECEITA AJUSTADA COM REDUÇÕES	-	1.236.586,12	1.342.693,99	646.932,74	593.178,46	543.021,78	577.670,78	622.570,47	536.895,77	356.015,28	750.049,07	642.847,81
BASE DE CÁLCULO (3)			825.369,84			570.602,55			555.883,85			559.651,89
IRPJ 15%			123.805,45			85.590,38			83.382,58			83.947,78
IRPJ ADICIONAL			76.536,96			51.060,26			49.588,38			49.965,19
TOTAL IRPJ			200.342,41			136.650,64			132.970,96			133.912,97
(-) IRPJ RETIDO			-			66,04			-			23.952,00
IRPJ A PAGAR			200.342,41			136.584,60			132.970,96			109.960,97
VALOR JÁ PAGO (DCT)			24.341,71			19.626,04			14.290,60			14.135,22
SALDO A PAGAR DE II			176.000,70			116.958,56			118.680,36			95.825,75

VIOLAÇÃO AOS CONCEITOS DE RECEITA E FATURAMENTO PREVISTOS NO ART. 195, I, "B", DA CF/88 E ART. 1º, DAS LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.833/03

Especificamente em relação ao Pis e à Cofins, a defesa cita a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) exarada no RE nº 574.706, que trata da inclusão do ICMS na base de cálculo destes tributos, e ainda suscitou a inconstitucionalidade da Lei nº 12.973/14 por ter ampliado indevidamente o conceito de receita bruta.

Com base nas mesmas razões, os impugnantes defendem que os valores referentes ao Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) sejam excluídos das bases de cálculo dos tributos lançados de ofício.

Em relação às compensações indevidas de IRPJ e CSLL retidos na fonte, os impugnantes afirmaram que se trata de mero erro de fato e que caberia à Fiscalização orientar a autuada a retificar as informações transmitidas equivocadamente, ao invés de efetuar os lançamentos.

Quanto à multa de ofício, aplicada nos termos do §1º, inc. I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que estabelece o percentual de 150% nos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude e conluio), os impugnantes argumentam que se trata de penalidade de caráter confiscatório e que os fatos apresentados pela Autoridade tributária não seriam suficientes para qualificar a penalidade impugnada, justificando as divergências apuradas no decorrer do procedimento fiscal.

Sobre a responsabilidade tributária atribuída aos sócios-administradores da autuada, as impugnações suscitam a ilegitimidade passiva das pessoas físicas arroladas, defendendo que responsabilidade solidária somente pode ser atribuída aos sócios em casos específicos previstos na legislação e que o mero inadimplemento de tributos não é suficiente para acarretar a responsabilização dos sócios, sendo necessária a comprovação da prática de atos com excesso de poder ou infração à lei ou ao contrato social da sociedade.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e a responsabilidade tributária solidária atribuída aos sócios-administradores Gérson Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Bitelo.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação.

Às fls. 1699 consta Despacho Saneador com o seguinte teor:

Sr. Presidente da 1ª Seção de Julgamento,

O presente processo trata de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão de fls. 1.553/1.602. Os autos foram incluídos em lote de processos repetitivos tendo como paradigma o processo administrativo nº 11080.721439/202-03.

Não obstante, após os referidos processos terem sido incluídos na pauta de julgamento da reunião do mês de julho de 2024 da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, constatou-se que os processos tratam de matérias distintas, com particularidades próprias que não permitem o julgamento na sistemática prevista no art. 87, §1º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria ME nº 1.634, de 2023, conforme detalhamento a seguir:

(i) O processo administrativo nº 11080.721439/202-03 trata de autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, anos-calendários 2015 e 2016, por suposta falta de oferecimento à tributação de toda a receita auferida pela empresa (valor das receitas informadas na ECF inferior ao total das notas fiscais válidas emitidas no mesmo período);

(ii) O presente processo, apesar de decorrente de mesmo procedimento fiscal, trata de autos de infração de IRPJ e CSLL referentes a compensação indevida de retenção na fonte.

Deste modo, o processo paradigma foi julgado na referida reunião, e este processo foi retirado de pauta, para que fosse possível a sua redistribuição.

Assim, proponho a redistribuição, por sorteio, do presente processo administrativo, no âmbito das Turmas Julgadoras da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Presidente da 2ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni, Relator

Os Recursos Voluntários atendem aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido em parte porque contém argumentos de defesa tanto contra o lançamento analisado no presente processo, quanto ao auto de infração lavrado por compensação indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte que foram formalizados no processo administrativo nº 11080.721439/2020-03.

Assim, conheço apenas em parte do recurso voluntário, deixando de analisar os argumentos da defesa contra o auto de infração formalizado no processo nº 11080.721439/2020-03. Sobre esse aspecto, às fls. 1699 consta Despacho Saneador com o seguinte teor:

Sr. Presidente da 1ª Seção de Julgamento,

O presente processo trata de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão de fls. 1.553/1.602. Os autos foram incluídos em lote de processos repetitivos tendo como paradigma o processo administrativo nº 11080.721439/202-03.

Não obstante, após os referidos processos terem sido incluídos na pauta de julgamento da reunião do mês de julho de 2024 da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, constatou-se que os processos tratam de matérias distintas, com particularidades próprias que não permitem o julgamento na sistemática prevista no art. 87, §1º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria ME nº 1.634, de 2023, conforme detalhamento a seguir:

(i) O processo administrativo nº 11080.721439/202-03 trata de autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, anos-calendários 2015 e 2016, por suposta falta de oferecimento à tributação de toda a receita auferida pela empresa (valor das receitas informadas na ECF inferior ao total das notas fiscais válidas emitidas no mesmo período);

(ii) O presente processo, apensar de decorrente de mesmo procedimento fiscal, trata de autos de infração de IRPJ e CSLL referentes a compensação indevida de retenção na fonte.

Deste modo, o processo paradigma foi julgado na referida reunião, e este processo foi retirado de pauta, para que fosse possível a sua redistribuição.

Assim, proponho a redistribuição, por sorteio, do presente processo administrativo, no âmbito das Turmas Julgadoras da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Presidente da 2ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF

Portanto, nesse momento, trata-se de julgar o auto de infração de IRPJ e CSLL referentes a compensação indevida de retenção na fonte, visto que o processo administrativo nº 11080.721439/2020-03 JÁ JULGOU o auto de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, anos-calendários 2015 e 2016, por suposta falta de oferecimento à tributação de toda a receita auferida pela empresa (valor das receitas informadas na ECF inferior ao total das notas fiscais válidas emitidas no mesmo período). Segue abaixo a ementa do julgamento do processo 11080.721439/2020-03:

Processo nº 11080.721439/2020-03 Recurso Voluntário

Acórdão nº 1302-007.147 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 13 de junho de 2024

Recorrente BRISA TRANSPORTES EIRELI

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE ANÁLISE PORMENORIZADA DOS LANÇAMENTOS. ANÁLISE POR AMOSTRAGEM. FALTA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No Auto de Infração estão claramente identificados o sujeito passivo principal e os responsáveis solidários. A infração constatada (omissão de receita na prestação de serviços), e o enquadramento legal estão descritos no auto de infração. Os fundamentos fáticos estão minuciosamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, e a Autoridade Fiscal procedeu a análise de toda a documentação juntada aos autos, incluindo todas as notas fiscais emitidas, não se limitando a análise de apenas uma amostra como querem fazer crer os recorrentes. Além disso, os argumentos expendidos pelos recorrentes, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, demonstram que os recorrentes entenderam perfeitamente quais foram os fundamentos e os dispositivos legais infringidos, tendo apresentado seus argumentos de defesa contra acusação fiscal, o que demonstra que não houve nenhum prejuízo à defesa como alegam. Não há, portanto, que se falar em nulidade do Auto de Infração.

OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA ENTRE VALOR DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS E VALOR ESCRITURADO. ALEGAÇÃO DE DIFERENÇA TEMPORAL ENTRE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS E RECEBIMENTO E DE NOTAS FISCAIS CANCELADAS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ALEGAÇÃO.

Foi a própria contribuinte quem apresentou à Fiscalização as planilhas contendo a relação de todas as notas fiscais emitidas no período fiscalizado, nas quais estão expressamente indicadas quais notas fiscais foram anuladas. A contribuinte não apresentou provas do cancelamento de notas fiscais além daquelas que já haviam sido informadas no curso do procedimento fiscal. Também não há que se considerar a alegação de que a divergência entre o total da receita apurada de acordo com as anotações fiscais emitidas e o valor escriturado se deve a diferença temporal no recebimento pela prestação de serviço, uma vez que a contribuinte, no período sob análise, optou pelo reconhecimento de receita pelo regime de competência.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO PODER JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

As autoridades administrativas, dentre os quais os Conselheiros do CARF estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados. A questão já está pacificada com a Súmula CARF nº 2.

ISSQN. EXCLUSÃO DO ICMS A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. DECISÃO DO STF QUANTO A INCONSTITUCIONALIDADE, EXTENSÃO DA DECISÃO PARA O ISSQN. IMPOSSIBILIDADE LEGAL.

As exclusões da receita bruta para fins de apuração do PIS e da COFINS no regime cumulativo são enumeradas de forma exaustiva no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e dentre as exclusões não está citada os tributos incidentes sobre a receita bruta auferida. A contribuinte pretende estender a decisão do STF no caso do RE 574.706, mas a decisão foi em relação à exclusão especificamente do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não podendo ser estendida ao ISSQN. Há, em verdade, perante o STF o julgamento do RE 592.616/RS matéria concernente à inclusão do ISSQN na base de cálculo do PIS e da Cofins, que teve repercussão geral reconhecida (tema 118). Contudo, ainda não há decisão definitiva quanto a constitucionalidade ou não de o ISSQN poder compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. De modo que há que ser aplicada a legislação tributária vigente, nos termos da Súmula CARF nº 2.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A contribuinte claramente não informou na ECF e em DCTF os reais montantes da receita auferida. Aliás conscientemente ofereceu à tributação valores muito menores do que os realmente auferidos e escriturados em livro caixa. Não se trata, portanto, de simples omissão de receita. Mas tentativa de subtrair do FISCO o conhecimento do fato gerador ao encaminhar a ECF, EFD-Contribuições e DCTF com valores de receita inferiores ao efetivamente auferido.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. ART. 8º DA LEI Nº 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base na retroatividade benigna, art. 106, II, “c” do CTN e do artigo 8º da Lei nº 14.689/23, a multa qualificada que fora aplicada no percentual de 150%, de acordo com a regra vigente à época do lançamento, deve ser reduzida para o percentual de 100%.

REPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES.

No presente caso não se trata de simples inadimplemento de obrigação tributária, mas tentativa dolosa de sonegação, ao subtrair do FISCO o conhecimento de fatos geradores por meio do encaminhamento de ECFS, EFD-Contribuições e DCTFs com informações inexatas ou falsas, subsumindo-se ao disposto no art. 71, Inc. I da Lei nº 4.502/64. Os sócios tinham poderes para administrar a empresa, quer seja de forma isolada ou em conjunto. A conduta de cada um deles foi individualizada pela Autoridade Fiscal, e foram os responsáveis pelo encaminhamento das ECFS, EFD-Contribuições e DCTFs com informações falsas/inexatas.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Os autos de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para o Programa de Integração Social foram decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aplicando-se o que foi decidido em relação ao mérito relativo àquele tributo

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer dos argumentos relacionados ao auto de infração formalizado no processo nº 11080.721441/2020-74; e, quanto à parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas, para reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de 100% (cem por cento), mantendo-se o lançamento de ofício e a atribuição de responsabilidade tributária solidária de Gérson Luiz Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Henrique Bitelo, nos termos do relatório e voto do relator.

PRELIMINARES

Com relação às preliminares adoto as razões de decidir do processo 11080.721439/2020-03, abaixo transcritas:

1. Da arguição de nulidade do Auto de Infração

Os Recorrentes ratificaram o argumento de nulidade do auto de infração por vício material porque, segundo os mesmos, o lançamento fora baseado em amostragens e análise de algumas notas fiscais, carecendo o relatório fiscal de informações claras e precisas, não tendo sido observado os artigos 9º, 10º, III, do Decreto 70.235/72, prejudicando o direito de defesa dos envolvidos. Alegam, ainda, que não houve a descrição da disposição legal infringida, conforme dispõe o art. 11 do Decreto 70.235/72:

(...)

Os requisitos para validade do ato administrativo de lançamento de ofício estão discriminados no art. 10 do Decreto 70.235/72, abaixo transcrito:

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.

Constato que nos autos de infração de IRPJ (e-fls. 1054 a 1084), CSLL (e-fls. 1086 a 1108, COFINS (e-fls. 1110 a 1119) e PIS (e-fls. 1121 a 1130) estão claramente identificados o sujeito passivo principal e os responsáveis solidários, tem perfeitamente informado a data (07/02/2020 às 17:18), o local da lavratura (Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre/RS.

(...)

Além disso, os fundamentos fáticos estão minuciosamente descritos no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 997 a 1035), e a Autoridade Fiscal procedeu a análise de toda a documentação juntada aos autos, incluindo todas as notas fiscais emitidas, não se limitando a análise de apenas uma amostra como querem fazer crer os recorrentes. Isto já havia sido constatada pela DRJ, como se percebe no excerto abaixo do acórdão:

(...)

De acordo com os interessados:

Ao analisar o relatório de verificação fiscal percebe-se que os subsídios utilizados pela fiscalização foram baseados em meras amostragens não podendo ser considerados como corretos e adequados a uma imposição desta magnitude.

Entretanto, ao contrário do alegado, a Autoridade fiscal não apurou as bases de cálculo dos tributos lançados por amostragem. Conforme se verifica no Termo de Verificação Fiscal, toda a documentação integrante dos autos foi objeto de análise, incluindo a totalidade das Notas Fiscais relativas ao período fiscalizado e as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte transmitidas pelas fontes pagadoras. Além disso, a contribuinte foi intimada a esclarecer as divergências apuradas, clara e didaticamente demonstradas através de diversas planilhas e documentação como, por exemplo, as elencadas a seguir:

- Planilha de Notas Fiscais 2015 (fls. 19 a 23);*
- Planilha de Notas Fiscais 2016 (fls. 24 a 26);*
- Planilha de Notas Fiscais 2017 (fls. 27 e 28);*
- Livro Caixa – Ano 2015 (fls. 54/85);*
- Livro Caixa – Ano 2016 (fls. 86/118);*
- Livro Caixa – Ano 2017 (fls. 119/171);*
- ECF e seus registros de 2015 a 2017 (arquivo não paginável juntado às fls. 219);*
- Demonstrativos ECF (fls. 284/295);*
- DCTF de 2015 a 2017 (fls. 346/536);*
- Demonstrativo de valores informados/declarados – ECF e EFD x DCTF (fl. 537/539);*
- Demonstrativo da receita bruta constante de notas fiscais (fl. 540);*

- *Demonstrativo de receitas e retenções informadas em DIRF de terceiros (fl. 546);*
- *Notas Fiscais de Prestação de Serviços (fls. 588/996);*
- *Demonstrativo de apuração – IRPJ (fl. 1037 a 1043);*
- *Demonstrativo de apuração – CSLL (fl. 1044 a 1050);*
- *Demonstrativo de apuração – Pis/Cofins (fl. 1051 a 1053).*

Além disso, pelo que se verifica tantos dos argumentos expendidos na impugnação quanto no recurso voluntário, os recorrentes entenderam perfeitamente quais foram os fundamentos e os dispositivos legais infringidos, tendo apresentado seus argumentos de defesa contra acusação fiscal, o que demonstra que não houve nenhum prejuízo à defesa como alegam.

Portanto, rejeito a nulidade arguida do auto de infração.

MÉRITO

Trata-se de auto de infração lavrado em face de utilização de crédito inexistência de IRRF para compensar crédito tributário.

A Autoridade tributária apurou que a Recorrente deduziu da base de cálculo dos tributos supostas retenções de IRPJ e CSLL que se mostraram inexistentes.

Com isso, o debate no presente caso seria de questão de prova sobre a existência ou não de retenção de Imposto de Renda.

Assim, as deduções de IRPJ e CSLL seriam incompatíveis com as informações prestadas à RFB pelos destinatários dos serviços, em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, das quais, de modo geral, não constavam informações sobre as respectivas retenções, ou constavam em valores muito inferiores aos deduzidos.

A fiscalização apontou *“pelo exame das ECFs apresentadas com relação ao período objeto de fiscalização as deduções/compensações de IRRF realizadas pela empresa foram basicamente de imposto retido pelas demais entidades da administração pública federal, nos termos do art. 34 da Lei nº 10.833/2003.8. Além disso, houve apenas uma dedução irrisória no primeiro trimestre de 2015, com relação às pessoas jurídicas em geral. Entretanto, conforme observado no item 1.1.2 – Destinatários dos serviços prestados, os clientes da empresa no período se resumiram a prefeituras municipais e pessoas jurídicas de direito privado.*

Assim, objetivamente, o TFV dispõe:

2 PROCEDIMENTO FISCAL

2.1 OBJETO

Foram objeto da ação fiscal o IRPJ, a CSLL e, por conseguinte, os reflexos, no PIS e na COFINS, de eventuais infrações do sujeito passivo à legislação do IRPJ, nos anos-calendários de 2015 a 2017. O procedimento teve por escopo a verificação dos seguintes fatos, cujos resultados são esmiuçados no item 2.3 – Verificações deste termo:

Compensação/dedução indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte

Conforme se observa pelo exame das ECFs apresentadas pela empresa (DOCs 061 e 063), houve deduções de IRPJ e CSLL em valores consideráveis, com relação a todo o período objeto de fiscalização. Apesar disso, essas deduções eram incompatíveis com as informações prestadas à RFB pelos destinatários dos serviços, em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, das quais, de modo geral, não constavam informações sobre as respectivas retenções, ou constavam em valores muito inferiores aos deduzidos (DOCs 071 e 072).

(...)

2.3.2 Compensação/dedução indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte.**2.3.2.1 Compensação/dedução indevida de IRPJ**

O quadro abaixo resume os valores do IRRF deduzidos pela empresa em ECF, no período objeto de fiscalização (para maiores detalhes, ver demonstrativo do registro P300 no DOC 061):

Quadro 7 – IRRF deduzido em ECF

Ano-calendário	Trimestre	IRRF deduzido
2015	1º	131.936,41
	2º	103.214,24
	3º	74.980,28
	4º	74.099,93
2015 Total		386.230,88
2016	1º	115.042,40
	2º	85.961,33
	3º	77.367,60
	4º	62.134,39
2016 Total		340.525,74
2017	1º	75.530,41
	2º	57.149,71
	3º	26.804,14
	4º	26.804,14
2017 Total		186.288,40
Total Geral		913.045,02

Conforme observado no item 1.2.2.1.4 – Dedução (IRRF), quase todo o valor deduzido acima se refere às “demais entidades” da administração pública federal, nos termos do art. 34 da Lei nº 10.833/2003, salvo por um valor irrisório de imposto retido por pessoas jurídicas em geral, no primeiro trimestre de 2015 (ver DOC 061).

Apesar disso, conforme observado no item 1.1.2 – Destinatários dos serviços prestados, os clientes da empresa no período se resumiram praticamente a prefeituras municipais, as

quais representaram 99,81% do valor bruto constante das notas fiscais apresentadas com relação ao período objeto de fiscalização.

Os valores de IRRF informados em DIRF por fontes pagadoras, no período objeto do procedimento fiscal (DOC 071), são, por sua vez, os seguintes, que se encontram detalhados mensalmente no demonstrativo do DOC 072:

Quadro 8 – IRRF informado em DIRF

Ano-Calendário	Código da Receita	Descrição da Receita	Trimestre Retenção	Rendimento Tributável	Tributo Retido
2015	1708	IRRF - Remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	22.014,31	66,04
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	2.395.200,00	23.952,00
2016	1708	IRRF - Remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	0,00	0,00
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	2.247.866,36	31.781,48
2017	1708	IRRF - Remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	0,00	0,00
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	2.333.755,20	23.337,55

Como pode-se verificar pelo exame dos relatórios dos sistemas da RFB (DOC 071), as únicas fontes pagadoras que informaram retenções de IRRF foram a Prefeitura Municipal de Cidreira/RS e, em valores muito menores, restritos ao segundo trimestre de 2015, a empresa Juntapel Comércio de Papel Ltda.

O contribuinte, por sua vez, não apresentou, conforme observado no item 2.2 – Histórico, o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, previsto na IN SRF nº 119/2000. De acordo com o exposto no item 1.2.2.1.4 – Dedução (IRRF), a lei veda expressamente essa dedução, por quem não possuir o referido comprovante.

Os únicos documentos apresentados pelo contribuinte que indicam retenções na fonte são as notas fiscais (DOCs 080 e 081). Ainda assim, o valor destacado nas notas fiscais é exíguo em relação às deduções efetuadas (R\$ 97.850,01, ou cerca de 11% do total deduzido entre 2015 e 2017), estando compreendido unicamente entre os anos de 2015 (R\$ 34.128,68) e 2016 (R\$ 41.291,66), pois não houve destaques de IRRF em 2017. Não constam, das notas fiscais, sequer os destaques referentes às retenções informadas em DIRF pela prefeitura de Cidreira.

Além disso, notas fiscais não são idôneas para a comprovação de retenções de IRRF, em razão da expressa previsão legal citada acima e pelo fato de se tratar de documentos produzidos pelo próprio contribuinte, não pelo responsável pela retenção.

Por fim, conforme explanado no item 1.2.2.1.3 – Responsabilidade (IRRF), passada a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento deveria ter sido tributado, a responsabilidade por eventual retenção se extingue, cabendo ao contribuinte submeter tais rendimentos ou receitas à tributação, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 1/2002.

Dessa forma, não foram comprovadas, salvo pelos valores em DIRF apurados por esta Fiscalização, as retenções na fonte deduzidas. As retenções constantes de DIRF, referentes a pessoa jurídica de direito privado e a prefeitura municipal, somente são passíveis de enquadramento no art. 649 do RIR, artigo segundo o qual o fato gerador da retenção são os rendimentos pagos ou creditados.

Assim, foram computadas, para efeito de apuração do imposto pago, somente as importâncias constantes de DIRF, deduzidas nos trimestres correspondentes aos meses em que foram ali informadas. Dessa apuração, resultaram os valores apurados no respectivo auto de infração e no demonstrativo do Anexo 1 a este relatório, os quais se encontram resumidos no quadro a seguir:

Quadro 9 – Deduções indevidas de IRPJ

Ano	Trimestre	Imposto de Renda Retido na Fonte		
		Informado em ECF	Apurado	Diferença
2015	1º	131.936,41	0,00	-131.936,41
	2º	105.214,24	66,04	-105.148,20
	3º	74.980,28	0,00	-74.980,28
	4º	74.099,95	23.952,00	-50.147,95
2015 Total		386.230,88	24.018,04	-362.212,84
2016	1º	115.042,40	0,00	-115.042,40
	2º	85.961,35	0,00	-85.961,35
	3º	77.367,60	0,00	-77.367,60
	4º	62.154,39	31.781,48	-30.372,91
2016 Total		340.525,74	31.781,48	-308.744,26
2017	1º	75.530,41	0,00	-75.530,41
	2º	57.149,71	0,00	-57.149,71
	3º	26.804,14	0,00	-26.804,14
	4º	26.804,14	23.337,55	-3.466,59
2017 Total		186.288,40	23.337,55	-162.950,85
Total Geral		913.045,02	79.137,07	-833.907,95

2.3.2.2 Compensação/dedução indevida de CSLL

Com relação à CSLL, foram deduzidos pelo contribuinte, em ECF, os seguintes valores, que se encontram detalhados no DOC 063:

Quadro 10 – CSLL deduzida em ECF

Ano-calendário	Trimestre	CSLL deduzida
2015	1º	36.512,58
	2º	29.439,06
	3º	21.435,98

	4º	21.203,33
2015 Total		108.590,95
2016	1º	32.040,64
	2º	24.342,70
	3º	22.067,86
	4º	18.040,85
2016 Total		96.492,05
2017	1º	21.581,39
	2º	16.716,10
	3º	8.683,47
	4º	8.683,47
2017 Total		55.664,63
Total Geral		260.747,63

Conforme pode ser verificado pelo exame do demonstrativo no DOC 063, quase todo o valor deduzido a título de CSLL retida na fonte foi a título de retenções efetuadas por órgãos, autarquias e fundações dos estados, distrito federal e municípios, nos termos do art. 33 da Lei nº 10.833/2003. A única exceção são valores irrisórios deduzidos no primeiro e segundo trimestre de 2015, a título de retenções efetuadas por pessoas jurídicas de direito privado.

Nas DIRFs apresentadas por fontes pagadoras, com relação ao período objeto de fiscalização, somente constam retenções de CSLL, bem como de PIS e COFINS, no ano-calendário de 2015, conforme o quadro abaixo:

Quadro 11 – Retenções de CSLL, PIS e COFINS em DIRF

Ano-Calendário	Código da Receita	Descrição da Receita	Trimestre Retenção	Rendimento Tributável	Tributo Retido
2015	3952	Retenção de contrib. pagamentos de PJ a PJ de dir. privado	1º trim.	0,00	0,00
			2º trim.	22.014,31	307,10
			3º trim.	0,00	0,00
			4º trim.	0,00	0,00

Conforme pode ser verificado pelos relatórios no DOC 071, a única fonte pagadora que informou retenções de CSLL em DIRF foi a empresa Juntapel Comércio de Papel Ltda.

Ressaltamos que a retenção acima, conforme o código de retenção indicado (5952 – Retenção na Fonte sobre Pagamentos a Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep) não compreende somente a CSLL, abrangendo também PIS e COFINS. Assim, considerando-se a proporção entre as alíquotas das três contribuições –

respectivamente, 1,00%, 0,65% e 3,00% –, somente R\$ 66,04 referem-se à CSLL, dos R\$ 307,10 constantes de DIRF.16

Além disso, conforme observado no item 2.2 – Histórico do procedimento fiscal, o contribuinte não apresentou nenhum comprovante anual de retenção de CSLL, PIS e COFINS. Tal comprovante deve ser emitido inclusive por fontes pagadoras que são órgãos da administração direta, autarquias e fundações da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios 17 – conforme observado acima, quase todas as deduções de CSLL retida se referem a prefeituras municipais.

Nesse sentido, observamos também que, nos termos do art. 33 da Lei nº 10.833/2003, a retenção de CSLL, PIS e COFINS por municípios depende da celebração de convênio com a União,18 por intermédio da atual RFB, na pessoa dos respectivos superintendentes (Portaria SRF nº 1.454/2004). Entretanto, não se tem notícias, no âmbito da Superintendência da RFB na 10ª Região Fiscal, que abarca o território correspondente ao estado do Rio Grande do Sul, da celebração de convênios com municípios para esse fim.

As notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, por sua vez, vão ao encontro do que consta da DIRF apresentada pela empresa Juntapel, tal como explanado acima, uma vez que o único destaque de CSLL constante das notas em questão consiste nos R\$ 66,04 referentes aos serviços prestados àquela empresa (nota fiscal nº 3245).

Dessa forma, dos R\$ 260.747,63 deduzidos pelo sujeito passivo, a título de CSLL, no período objeto de fiscalização, somente foram apurados, com base nas informações em DIRF, R\$ 66,04, retidos no 2º trimestre de 2015, os quais são passíveis de dedução no trimestre da retenção, conforme disposto no art. 7º, § 1º, da IN 459/2004.

As diferenças de CSLL decorrentes da apuração acima encontram-se detalhadas no respectivo auto de infração e no Anexo 2 a este relatório.

(...)

2.4.2.2 Multas por compensação/dedução indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte

2.4.2.2.1 Multa por compensação/dedução indevida de IRPJ

Conforme relatado no item 2.3.2.1 – Compensação/dedução indevida de IRPJ, do total deduzido a título de IRPJ, remanesceram, após a apuração realizada no âmbito deste procedimento fiscal, somente os valores indicados no Quadro 9 – Deduções indevidas de IRPJ (pág. 22).

O valor apurado a título de retenção, em face da falta de comprovação pelo sujeito passivo, se limitou àquele informado em DIRF, R\$ 79.137,07, correspondente a cerca de 9,5% do total deduzido, R\$ 833.907,95.

Não se trata, não obstante, de mera falta de comprovação, conforme apontam as diversas circunstâncias relatadas no item citado, dentre as quais:

- Inexistência, nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, de destaques correspondentes ao valor deduzido – os destaques realizados totalizam somente R\$ 97.850,01, ou cerca de 11%

do total deduzido (com relação ao anocalendário de 2017 não houve destaques, embora tenha havido deduções expressivas);

- *Quase todo o valor deduzido pelo contribuinte se resumiu às “demais entidades” da administração pública federal, nos termos do art. 34 da Lei nº 10.833/2003, embora os clientes da empresa no período tenham se resumido praticamente a prefeituras municipais, as quais representaram 99,81% do valor bruto constante das notas fiscais apresentadas;*

Observamos, além disso, que, conforme o processo administrativo nº 11080.723.100/2016-57, o contribuinte já havia sido autuado, durante o ano de 2016, pela dedução indevida, em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, de retenções inexistentes de contribuições previdenciárias referentes ao ano de 2012, conforme o relatório do respectivo procedimento fiscal (DOC 077). Os créditos decorrentes do lançamento em questão foram parcelados pela empresa, conforme extrato no DOC 078.

Logo, trata-se de dedução de retenções inexistentes, demonstrada pelos seguintes fatos:

- *A ausência em DIRF da maior parte das retenções deduzidas – falta de retenção confirmada, na sua quase totalidade, pelas notas fiscais emitidas pelo próprio sujeito passivo;*
- *A incompatibilidade entre o tipo de retenção indicado em ECF e o tipo de entidades às quais a empresa prestou serviços;*
- *A ocorrência do mesmo tipo de infração com relação à CSLL, nas circunstâncias expostas no item a seguir, e, no âmbito de outro procedimento fiscal, quanto às contribuições previdenciárias;*
 - *As demais circunstâncias relatadas no item 2.3.2.1.*

Tais fatos também demonstram, conseqüentemente, o dolo do contribuinte, ao reduzir tributo indevidamente.

O sujeito passivo, portanto, por meio da inserção em ECF de informações falsas, reduziu o montante do imposto a pagar – conduta dolosa tipificada como fraude, nos termos do art. 72 da Lei n.º 4.502/1964.

O resultado da conduta acima, combinado com o das demais infrações apuradas no âmbito do presente procedimento fiscal, encontra-se no Quadro 15 – Diferenças proporcionais entre tributos recolhidos e apurados (pág. 35).

Em termos absolutos, os resultados dessa e das demais condutas praticadas correspondem ao valor principal dos tributos objeto de lançamento de ofício, resumido no Quadro 13 – Créditos tributários objeto de lançamento (pág. 31), além dos acréscimos moratórios devidos até que sejam extintos os créditos tributários em questão.

Nesse sentido, em relação ao Auto de Infração decorrentes da compensação indevida de IRPJ e CSLL retidos na fonte, os Recorrentes afirmam que se trata de mero erro de fato, argumentando ainda que o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 estabelece que, “caso se identifique erro na demonstração do crédito objeto de compensação, a SRF admitirá que o contribuinte transmita DCTF retificadora para comprovar seu direito creditório em momento

posterior à entrega da declaração de compensação ou mesmo após o despacho decisório de não homologação da compensação”.

De acordo com o entendimento da defesa, o processo deveria ter retornado à delegacia de origem para revisão do despacho decisório de não homologação da compensação e posteriormente devolvido à DRJ *“apenas caso a revisão seja parcial ou caso haja questão de direito a ser decidida”.*

Ocorre que o Parecer Normativo citado pelas Recorrentes trata de reconhecimento de direito creditório indeferido em virtude do cruzamento de dados que aponte divergências em razão de informações equivocadas transmitidas pelo próprio contribuinte.

Em outras palavras, a referida norma complementar estabelece que, caso se identifique erro na demonstração do crédito objeto de compensação, a Secretaria da Receita Federal admite que o contribuinte transmita DCTF retificadora para comprovar seu direito creditório, existente desde ocorrido o pagamento indevido ou a maior, independentemente das informações constantes nas declarações transmitidas.

O caso em tela não se amolda ao conteúdo do Parecer Normativo, tendo em vista que a Autoridade tributária apurou que a Recorrente deduziu da base de cálculo dos tributos supostas retenções de IRPJ e CSLL que se mostraram inexistentes.

Nesse sentido, correta a decisão da DRJ a qual transcrevo como razões de decidir:

Também não pode ser aceita a justificativa que se trata de mero erro de fato pois o TVF demonstra que, nos anos-calendário fiscalizados, restou comprovada a retenção de R\$ 55.185,07 (quadro 8 do TVF), ao passo que, no mesmo período, a autuada teria deduzido um total de R\$ 913.045,02 (quadro 7). A elevada discrepância entre o tributo efetivamente retido e os valores utilizados na redução das bases de cálculo, combinada com o fato de que o suposto erro foi detectado em todos os trimestres fiscalizados e também com a inexistência de fundamentos apresentados pela contribuinte que justificassem as divergências apontadas, afastam a possibilidade da ocorrência de mero erro de fato suscitada na impugnação.

Portanto, está correto tanto o auto de infração como a decisão da DRJ ao não reconhecer a retenção na fonte do Imposto de Renda.

MULTA DE QUALIFICADA

Com relação a multa o TVF esclareceu a fraude nos seguintes termos:

2.4.2.2.2 Multa por compensação/dedução indevida de CSLL

No caso da CSLL, conforme relatado no item 2.3.2.2 – Compensação/dedução indevida de CSLL, quase todo o valor deduzido nos três anos abarcados pelo procedimento fiscal, R\$ 260.747,63, foi glosado por falta de comprovação, restando somente irrisórios R\$ 66,04, únicos valores respaldados por DIRF.

Assim como no caso do IRRF (ver o item anterior), as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte não corroboraram a dedução – à diferença de que, no caso da CSLL, os destaques se resumiram aos R\$ 66,04 mencionados acima.

Ademais, como também foi tratado no item em questão, não se tem notícia, no estado do Rio Grande do Sul, da celebração de convênios com municípios, para a retenção de CSLL, PIS e COFINS. Esse tipo de convênio é necessário para que se dê a retenção em questão. Apesar disso, conforme indicado no Quadro 2 – Destinatários dos serviços prestados (pág. 4), quase toda a receita bruta objeto de dedução (99,81%) decorreu da prestação de serviços a prefeituras municipais.

O quadro a seguir, por sua vez, indica que os valores recolhidos em relação ao ano de 2017 correspondem a exatamente 37,5% do valor apurado, em todos os trimestres. Isso também se aplica aos anos de 2015 e 2016, caso se desconsiderem as receitas omitidas pelo contribuinte. Isso demonstra que o contribuinte, conscientemente, realizou as deduções de CSLL de modo a reduzir em 62,5% o valor da contribuição a pagar apurada com base nas suas próprias informações.

Quadro 12 – Diferenças proporcionais entre CSLL recolhida e apurada

Ano	Trimestre	CSLL		
		Recolhido	Apurado	Recolhido/apurado (%)
2015	1º	21.907,54	79.575,01	27,5%
	2º	17.663,44	54.946,52	32,1%
	3º	12.861,54	53.593,51	24,0%
	4º	12.721,33	53.956,80	23,6%
	2015 Total	65.153,85	242.071,84	26,9%
2016	1º	19.224,37	96.432,48	19,9%
	2º	14.605,63	58.389,24	25,0%
	3º	13.240,76	52.588,62	25,2%
	4º	10.824,54	80.793,70	13,4%
	2016 Total	57.895,30	288.204,04	20,1%
2017	1º	12.948,94	34.530,53	37,5%
	2º	10.029,65	26.745,75	37,5%
	3º	5.210,05	13.893,52	37,5%
	4º	5.210,05	13.893,52	37,5%
	2017 Total	33.398,69	89.063,32	37,5%
Total Geral		156.447,84	619.339,20	25,3%

Todas essas circunstâncias, assim como a utilização de procedimento semelhante em relação ao IRPJ e às contribuições previdenciárias de 2012, conforme a autuação descrita no item anterior, demonstram a inexistência das retenções deduzidas.

O sujeito passivo, portanto, por meio da inserção em ECF de informações falsas, reduziu o montante da CSLL a pagar – conduta dolosa tipificada como fraude, nos termos do art. 72 da Lei n.º 4.502/1964.

O resultado dessa contuda, em termos proporcionais, encontra-se no quadro acima.

Combinado com o das demais infrações apuradas no âmbito do presente procedimento fiscal, o resultado proporcional encontra-se no Quadro 15 – Diferenças proporcionais entre tributos recolhidos e apurados (pág. 35).

Em termos absolutos, os resultados dessa e das demais condutas praticadas correspondem ao valor principal dos tributos objeto de lançamento de ofício, resumido no Quadro 13 – Créditos tributários objeto de lançamento (pág. 31), além dos acréscimos moratórios devidos até que sejam extintos os créditos tributários em questão.

A Autoridade Fiscal tributária aplicou a multa de ofício qualificada de 150% prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 por prestação de informação falsa quanto ao montante da receita auferida informada nos documentos encaminhados ao FISCO (ECF, EFD-Contribuições e DCTF):

(...)

São compatíveis entre si as informações prestadas pela empresa nas ECFs (DOCs 053 a 063), apresentadas anualmente, e nas DCTFs (DOC 067) e EFDs-Contribuições (DOCs 064 a 066), apresentadas mensalmente, referentes aos tributos vinculados aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/2015 e 12/2017.

Não obstante, conforme se verifica pelo relato das infrações apuradas, realizado no item 2.3 – Verificações deste relatório, as informações prestadas nos documentos citados revelaram-se sistemática e reiteradamente incompatíveis com os fatos apurados no âmbito do procedimento fiscal.

A prestação de tais informações, inverídicas, ocorreu de forma dolosa, dando ensejo à aplicação da multa qualificada de 150%, conforme será demonstrado nos itens a seguir.

Tais fatos também demonstram, conseqüentemente, o dolo do contribuinte, ao reduzir tributo indevidamente.

O sujeito passivo, portanto, por meio da inserção em ECF de informações falsas, reduziu o montante do imposto a pagar – conduta dolosa tipificada como fraude, nos termos do art. 72 da Lei n.º 4.502/1964.

A DRJ manteve a qualificação da multa por entender que houve dolo no procedimento da Recorrente, eis que o objetivo foi impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela Administração Tributária:

Não podem ser aceitos os argumentos dos impugnantes no sentido de que as inconsistências detectadas teriam ocorrido em virtude do lapso temporal existente entre a emissão das notas fiscais e sua escrituração/declaração pois, se tal afirmativa fosse verdadeira, todas as pessoas jurídicas incorreriam no mesmo erro, tendo em vista que todas se sujeitam aos mesmos procedimentos da impugnante.

Esclareça-se ainda que a escrituração de notas fiscais consiste-se em uma das obrigações contábeis da maior importância para os contribuintes e que sua inobservância pode acarretar sérios problemas à administração de uma sociedade, bem como perante os órgãos responsáveis pela fiscalização e arrecadação de tributos nas esferas federal, estadual e municipal. Além disso, o inc. III do art. 527 do Decreto nº 3.000/99 determina

que os documentos fiscais devem ser armazenados pelo prazo mínimo de 5 anos, justamente para que o sujeito possa registrar os fatos contábeis e fiscais de maneira fidedigna, bem como para que possa comprová-los em caso de necessidade.

Registre-se que, ao impugnar a multa de ofício, os interessados questionaram apenas a omissão de rendimentos. Entretanto, os lançamentos decorrentes da compensação indevida de IRPJ e CSLL retidos na fontes também se enquadram na aplicação da penalidade na forma qualificada, tendo em vista que a Brisa Transportes utilizou-se reiteradamente da prática de compensação de tributos retidos na fonte inexistentes, reduzindo o IRPJ e a CSLL apurados em todos os trimestres fiscalizados.

Além disso, importante relatar que tal prática já havia sido detectada anteriormente, em procedimento fiscal que apurou dedução indevida de retenções inexistentes de contribuições previdenciárias, caracterizando, portanto, a prática sistemática e reiterada da infração.

No período fiscalizado, a pessoa jurídica autuada obteve rendimentos e emitiu notas fiscais de serviços em valores muito superiores àqueles registrados no Livro Caixa e na EFD, além de deduzir indevidamente retenções inexistentes de IRPJ e CSLL, fatos que reduziam indevidamente os tributos declarados em DCTF, deixando de informar à Secretaria da Receita Federal quase 90% dos tributos devidos.

trimestre	IRPJ Devido	Declarado	% receitas declaradas
1º trim. 2015	215.041,68	24.341,71	11%
2º trim. 2015	146.812,68	19.626,04	13%
3º trim. 2015	142.870,87	14.290,60	10%
4º trim. 2015	143.879,99	14.135,22	10%
1º trim. 2016	261.867,99	21.360,42	8%
2º trim. 2016	156.192,34	16.228,46	10%
3º trim. 2016	140.079,51	14.711,91	11%
4º trim. 2016	218.426,94	12.027,24	6%
1º trim. 2017	89.918,14	14.387,74	16%
2º trim. 2017	68.293,76	11.144,05	16%
3º trim. 2017	32.593,10	5.788,96	18%
4º trim. 2017	32.593,10	5.788,96	18%
Total	1.648.570,10	173.831,31	11%

Ao adotar os procedimentos descritos, de maneira sistemática e reiterada em todos os anos-calendário analisados, constata-se a existência da prática de omissão dolosa, tendente a impedir ou a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal e que enseja a aplicação da multa nos termos do art. 44, inc. I, §1º, da Lei nº 9.430/96.

A Recorrente argumenta que a multa qualificada deveria ser afastada porque não houve a comprovação do intuito de fraude:

Entendo que não assiste razão à Recorrente. O TVF demonstrou que a Recorrente agiu de maneira dolosa no intuito de utilizar crédito que efetivamente não possuía. A qualificação da multa deve ser mantida. No entanto, cabe redução da multa, conforme entendimento do processo acórdão do CARF referente ao 11080.721439/2020-03, ora replicado do acórdão proferido no processo:

Da redução do percentual da multa qualificada para 100%

Em setembro de 2023 houve alteração legislativa em relação à qualificação da multa, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a para 100%, no termos do art. 8º da Lei nº 14.689/23, segundo a redação abaixo transcrita:

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I **docaput** 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;

Por tratar-se de penalidade e em decorrência da retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “c” do CTN, a multa qualificada aplicada deve ser reduzida para o patamar de 100%.

4.2 Do argumento de inconstitucionalidade da multa qualificada

A Recorrente alega que a multa qualificada no patamar de 150% é inconstitucional, por caracteriza confisco, pleiteando que, caso mantida, seja limitada ao patamar de 100%:

(...)

Caso seja mantida a multa qualificada, o percentual já foi reduzido para 100% com requer a Recorrente, nos termos do art. 8º da Lei nº 14.689/23, já anteriormente referido.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A Autoridade Fiscal atribui responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado aos sócios Gérson Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Bitelo, com fundamento no art. 135, III, do CTN, porque teriam sido os responsáveis pela apresentação das ECFs, EFDs-Contribuições e DCTFs com informações falsas ou inexatas, que resultaram na falta de recolhimento dos tributos devidos, sem contudo, comprovar e individualizar a conduta de cada sócio, atribuindo a responsabilidade simplesmente por estarem esses na condição de sócio, presumindo contudas, presunção essa que não pode ser aceita para atribuir responsabilidade.

Ora, a Autoridade Fiscal descreveu as supostas condutas de cada um dos responsáveis no TVF nos seguintes termos:

Integraram os quadros sociais citados ou tiveram a titularidade da EIRELI os sócios-administradores GÉRSON BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL BITELO, identificados conforme o item 1.1.3 deste relatório e o Quadro 3 mencionado acima. Os atos praticados por cada um deles, que implicaram a sua responsabilização individual e solidária por todos os créditos tributários constituídos no âmbito do presente procedimento fiscal, são examinados nos itens a seguir.

2.4.4.1 Gérson Bitelo

O sócio acima integrou, juntamente com Vinícius Cardoso, ambos os quadros sociais durante os quais foram apresentadas informações falsas ou inexatas, nas diversas declarações e escriturações mencionadas anteriormente. Depois disso, passou a ser o titular

da Brisa, após a sua transformação em EIRELI, condição na qual permanece, no momento da lavratura do presente termo.

Já na qualidade de titular da empresa individual, Gérson Bitelo também foi o responsável pela apresentação da ECF do exercício de 2018, relativa ao ano-calendário 2017, conforme demonstrado no DOC 076. Essa ECF corroborou as informações falsas ou inexatas que já haviam sido prestadas nas DCTFs referentes ao período em questão, apresentadas durante a gestão do quadro societário E.

2.4.4.2 Vinícius Cardoso

Assim como o sócio Gérson Bitelo, Vinicius Cardoso integrou ambos os quadros sociais durante os quais foram apresentadas informações falsas ou inexatas referentes aos anos-calendário de 2015 a 2017, em DCTFs e EFDs-Contribuições relativas ao período Ambos os sócios foram também responsáveis pela apresentação das ECFs dos exercícios de 2016 e 2017, anos-calendário 2015 e 2016, as quais corroboraram as informações falsas ou inexatas que já haviam sido prestadas nas DCTFs e EFDs-Contribuições referentes ao período em questão, apresentadas durante as gestões dos quadros societários D e E.

2.4.4.3 Rafael Bitelo

O sócio em questão integrou o quadro social e, durante o qual foram apresentadas informações falsas ou inexatas referentes aos anos-calendário de 2016 e 2017, em DCTFs e EFDs Contribuições relativas ao período.

Além disso, Rafael Bitelo foi, juntamente com os sócios acima, responsável pela apresentação da ECF do exercício de 2016, ano-calendário 2015, a qual corroborou as informações falsas ou inexatas que haviam sido prestadas nas DCTFs e EFDs-Contribuições referentes aos períodos de apuração do ano de 2015.

A DRJ manteve a sujeição passiva solidária com a justificativa que todos os sócios tinham poderes, quer em conjunto ou de forma isolada, para administrar a empresa, E teriam sido os responsáveis pela transmissão da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), a EFD-Contribuições e a DCTF da autuada com informações falsas ou inexatas:

Da responsabilidade solidária

Os impugnantes suscitam a ilegitimidade passiva dos sócios-administradores com base no entendimento de que o mero inadimplemento de tributos não caracteriza fraude ou prática de atos dolosos:

(...)

Questionam ainda o conteúdo do Termo de Verificação Fiscal por entender que este não teria individualizado as supostas práticas dolosas dos sócios, apresentando apenas alegações genéricas

Como se pode observar no relatório fiscal não há qualquer fato imputado especificamente aos sócios, individualizando suas condutas e demonstrando o dolo de praticar atos ilícitos, apenas e tão somente alegações genéricas de forma que a fiscalização não se

desemcumbiu de sua obrigação no sentido de produzir provas quanto a responsabilização dos sócios.

Não podem ser aceitos os argumentos acima transcritos, tendo em vista que a Autoridade responsável pelos lançamentos demonstrou de forma inequívoca que todos os sócios incluídos no pólo passivo da presente lide eram responsáveis pela administração da Brisa Transportes nos anos-calendário fiscalizados:

Em todas as alterações do contrato social em vigor no período objeto de fiscalização, foram conferidos a todos os sócios amplos poderes de administração, nos mesmos moldes da cláusula reproduzida a seguir, da 15ª alteração do contrato social (DOC 008), que conferiu tais poderes a todos os sócios da empresa à época:

CLÁUSULA QUINTA: A administração caberá aos sócios administradores GERSON LUIZ BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL HENRIQUE BITELO, antes qualificados, com poderes e atribuições de administrar, ante qualquer órgão ou poder, firmando toda e qualquer documentação em conjunto ou isoladamente, inclusive a compra e venda de veículos e equipamentos da sociedade, autorizados o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações, seja em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do outro sócio.

Além disso, as pessoas físicas arroladas praticaram, em tese, crimes contra a ordem tributária, por serem responsáveis pela transmissão da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), a EFD-Contribuições e a DCTF da autuada com informações falsas ou inexatas, fatos que ensejaram, inclusive, a formalização de Processo de Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 11080.722171/2020-19).

No recurso voluntário a Recorrente alega que não caberia a imputação de responsabilidade solidárias dos sócios porque não teria havido fraude, violação de lei ou contrato social, o que entende que não teria ocorrido no presente caso, argumentando que no relatório fiscal não há qualquer fato imputado especificamente aos sócios, individualizando suas condutas e demonstrando o dolo de praticar atos ilícitos, apenas e tão somente alegações genéricas de forma que a fiscalização não se desincumbiu de sua obrigação no sentido de produzir provas quanto a responsabilização dos sócios.

Os sujeitos passivos estão corretos. De fato, a responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, prevista no art. 135, III, do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. É imperioso que tal conduta esteja descrita nos autos. Esse entendimento foi muito bem desenvolvido pelo ilustre conselheiro Efigênio de Freitas Júnior em diversos julgamentos no CARF, podendo-se citar o acórdão 1201-005.960, com trechos abaixo transcritos:

Processo nº 15956.720178/2014-62

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1201-005.960 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de julho de 2023

Recorrente SERVAL INDUSTRIA E COMERCIO DE VALVULAS LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2011, 2012 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. NEXO CAUSAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, prevista no art. 135, III, do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. É imperioso que tal conduta esteja descrita nos autos.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar o agravamento da multa de ofício e para exonerar a imputação de responsabilidade laborada pela fiscalização. Vencidos os Conselheiros Fábio de Tarsis Gama Cordeiro e Neudson Cavalcante Albuquerque, que davam provimento parcial em menor extensão apenas para exonerar a imputação de responsabilidade laborada pela fiscalização. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(...)

39. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado –resumidamente sócio-gerente –, prevista no art. 135, III, do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. É imperioso que tal conduta esteja descrita nos autos.

(...)

42. *O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN.*

43. *No caso em análise, a autoridade fiscal não descreveu nenhuma conduta praticada pelos sócios administradores, limitou-se a dizer que eles têm “interesse comum na situação que constituiu o fato gerador (janeiro/2011 a dezembro/2012)”. Não basta citar uma série de legislações tributárias, é necessário demonstrar a existência do nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Ou seja, é necessário descrever qual conduta do sócio administrador que atraiu a responsabilidade solidária.*

De fato, não há nexo causal entre as fraudes e as condutas ESPECÍFICADAS dos sócios. Não restou demonstrada o que cada sócio realizou e se foram eles mesmo que realizaram as fraudes apontadas no auto de infração.

Lançamento reflexo de CSLL, PIS e COFINS

O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido foi decorrente dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aplicando-se o que foi decido em relação ao mérito relativo àquele tributo.

Por todo o exposto, conheço dos recursos apresentados pelo sujeito passivo principal Brisa Transportes Eireli e pelos sujeitos passivos solidários Gérson Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Bitelo, rejeitando as nulidades arguidas, e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário do sujeito passivo principal Brisa Transportes Eireli e dos responsáveis tributários para reduzir a multa qualificada para o patamar de 100%, mantendo-se o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS; bem como AFASTAR a sujeição passiva solidária de Gérson Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Henrique Bitelo.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, redator designado

Embora muito bem fundamentado o voto do Ilustre Relator, Ricardo Piza Di Giovanni, sobre o afastamento do polo passivo da obrigação tributária dos sócios administradores Gérson Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Bitelo, com fundamento no art. 135, III, do CTN, dirijo de seu entendimento.

Tendo em vista que, por maioria de votos, esta divergência foi a que prevaleceu neste colegiado passo a redigir o voto vencedor, por ter sido designado a redigi-lo.

Sobre esta matéria assim se posicionou o I. Relator em seu voto condutor:

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A Autoridade Fiscal atribui responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado aos sócios Gérson Bitelo, Vinícius Cardoso e Rafael Bitelo, com fundamento no art. 135, III, do CTN, porque teriam sido os responsáveis pela apresentação das ECFs, EFDs-Contribuições e DCTFs com informações falsas ou inexatas, que resultaram na falta de recolhimento dos tributos devidos, sem contudo, comprovar e individualizar a conduta de cada sócio, atribuindo a responsabilidade simplesmente por estarem esses na condição de sócio, presumindo contudas, presunção essa que não pode ser aceita para atribuir responsabilidade.

Ora, a Autoridade Fiscal descreveu as supostas condutas de cada um dos responsáveis no TVF nos seguintes termos:

Integraram os quadros sociais citados ou tiveram a titularidade da EIRELI os sócios-administradores GÉRSON BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL BITELO, identificados conforme o item 1.1.3 deste relatório e o Quadro 3 mencionado acima. Os atos praticados por cada um deles, que implicaram a sua responsabilização individual e solidária por todos os créditos tributários constituídos no âmbito do presente procedimento fiscal, são examinados nos itens a seguir.

2.4.4.1 Gérson Bitelo O sócio acima integrou, juntamente com Vinícius Cardoso, ambos os quadros sociais durante os quais foram apresentadas informações falsas ou inexatas, nas diversas declarações e escriturações mencionadas anteriormente. Depois disso, passou a ser o titular da Brisa, após a sua transformação em EIRELI, condição na qual permanece, no momento da lavratura do presente termo.

Já na qualidade de titular da empresa individual, Gérson Bitelo também foi o responsável pela apresentação da ECF do exercício de 2018, relativa ao ano-calendário 2017, conforme demonstrado no DOC 076. Essa ECF corroborou as informações falsas ou inexatas que já haviam sido prestadas nas DCTFs referentes ao período em questão, apresentadas durante a gestão do quadro societário E.

2.4.4.2 Vinícius Cardoso Assim como o sócio Gérson Bitelo, Vinicius Cardoso integrou ambos os quadros sociais durante os quais foram apresentadas informações falsas ou inexatas referentes aos anos-calendário de 2015 a 2017, em DCTFs e EFDs-Contribuições relativas ao período Ambos os sócios foram também responsáveis pela apresentação das ECFs dos exercícios de 2016 e 2017, anos-calendário 2015 e 2016, as quais corroboraram as informações falsas ou inexatas que já haviam sido prestadas nas DCTFs e

EFDs-Contribuições referentes ao período em questão, apresentadas durante as gestões dos quadros societários D e E.

2.4.4.3 Rafael Bitelo O sócio em questão integrou o quadro social e, durante o qual foram apresentadas informações falsas ou inexatas referentes aos anos-calendário de 2016 e 2017, em DCTFs e EFDs Contribuições relativas ao período.

Além disso, Rafael Bitelo foi, juntamente com os sócios acima, responsável pela apresentação da ECF do exercício de 2016, ano-calendário 2015, a qual corroborou as informações falsas ou inexatas que haviam sido prestadas nas DCTFs e EFDs-Contribuições referentes aos períodos de apuração do ano de 2015.

A DRJ manteve a sujeição passiva solidária com a justificativa que todos os sócios tinham poderes, quer em conjunto ou de forma isolada, para administrar a empresa, E teriam sido os responsáveis pela transmissão da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), a EFD-Contribuições e a DCTF da autuada com informações falsas ou inexatas:

Da responsabilidade solidária

Os impugnantes suscitam a ilegitimidade passiva dos sócios-administradores com base no entendimento de que o mero inadimplemento de tributos não caracteriza fraude ou prática de atos dolosos:

(...)

Questionam ainda o conteúdo do Termo de Verificação Fiscal por entender que este não teria individualizado as supostas práticas dolosas dos sócios, apresentando apenas alegações genéricas. Como se pode observar no relatório fiscal não há qualquer fato imputado especificamente aos sócios, individualizando suas condutas e demonstrando o dolo de praticar atos ilícitos, apenas e tão somente alegações genéricas de forma que a fiscalização não se desemcumbiu de sua obrigação no sentido de produzir provas quanto a responsabilização dos sócios.

Não podem ser aceitos os argumentos acima transcritos, tendo em vista que a Autoridade responsável pelos lançamentos demonstrou de forma inequívoca que todos os sócios incluídos no pólo passivo da presente lide eram responsáveis pela administração da Brisa Transportes nos anos-calendário fiscalizados:

Em todas as alterações do contrato social em vigor no período objeto de fiscalização, foram conferidos a todos os sócios amplos poderes de administração, nos mesmos moldes da cláusula reproduzida a seguir, da 15ª alteração do contrato social (DOC 008), que conferiu tais poderes a todos os sócios da empresa à época:

CLÁUSULA QUINTA:

A administração caberá aos sócios administradores GERSON LUIZ BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL HENRIQUE BITELO, antes qualificados, com poderes e atribuições de administrar, ante qualquer órgão ou poder, firmando toda e qualquer documentação em conjunto ou isoladamente, inclusive a compra e venda de veículos e equipamentos da sociedade, autorizados o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações, seja em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do outro sócio.

Além disso, as pessoas físicas arroladas praticaram, em tese, crimes contra a ordem tributária, por serem responsáveis pela transmissão da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), a EFD-Contribuições e a DCTF da autuada com informações falsas ou inexatas, fatos que ensejaram, inclusive, a formalização de Processo de Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 11080.722171/2020-19).

No recurso voluntário a Recorrente alega que não caberia a imputação de responsabilidade solidárias dos sócios porque não teria havido fraude, violação de lei ou contrato social, o que entende que não teria ocorrido no presente caso, argumentando que no relatório fiscal não há qualquer fato imputado especificamente aos sócios, individualizando suas condutas e demonstrando o dolo de praticar atos ilícitos, apenas e tão somente alegações genéricas de forma que a fiscalização não se desincumbiu de sua obrigação no sentido de produzir provas quanto a responsabilização dos sócios.

Os sujeitos passivos estão corretos. De fato, a responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, prevista no art. 135, III, do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. É imperioso que tal conduta esteja descrita nos autos. Esse entendimento foi muito bem desenvolvido pelo ilustre conselheiro Efigênio de Freitas Júnior em diversos julgamentos no CARF, podendo-se citar o acórdão 1201-005.960, com trechos abaixo transcritos:

Processo nº 15956.720178/2014-62

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1201-005.960 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de julho de 2023

Recorrente SERVAL INDUSTRIA E COMERCIO DE VALVULAS LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. NEXO CAUSAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, prevista no art. 135, III, do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. É imperioso que tal conduta esteja descrita nos autos.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar o agravamento da multa de ofício e para exonerar a imputação de responsabilidade laborada pela fiscalização. Vencidos os Conselheiros Fábio de Tarsis Gama Cordeiro e Neudson Cavalcante Albuquerque, que davam provimento parcial em menor extensão apenas para exonerar a imputação de responsabilidade laborada pela fiscalização. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(...)

39. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado –resumidamente sócio-gerente –, prevista no art. 135, III, do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. É imperioso que tal conduta esteja descrita nos autos.

(...)

42. O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN.

43. No caso em análise, a autoridade fiscal não descreveu nenhuma conduta praticada pelos sócios administradores, limitou-se a dizer que eles têm “interesse comum na situação que constituiu o fato gerador (janeiro/2011 a dezembro/2012)”. Não basta citar uma série de legislações tributárias, é necessário demonstrar a existência do nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Ou seja, é necessário descrever qual conduta do sócio administrador que atraiu a responsabilidade solidária.

De fato, não há nexo causal entre as fraudes e as condutas ESPECÍFICADAS dos sócios. Não restou demonstrada o que cada sócio realizou e se foram eles mesmo que realizaram as fraudes apontadas no auto de infração.

Em que pese o sempre bem fundamentado voto o I. Relator, ousou discordar de seu entendimento.

O auto de infração foi lavrado em decorrência de a fiscalização ter constatado que a recorrente efetuou compensações indevidas de retenções, tanto para o IRPJ como para CSLL. Fato este confirmado no voto condutor por unanimidade, mantendo inclusive a qualificação da multa por apresentar declarações com informações falsas.

Conforme o próprio I. Relator demonstrou em seu voto os responsáveis pela transmissão das declarações com informações sabidamente falsas foram os sócios administradores arrolados como responsáveis do crédito tributário lançados.

Portanto, agindo como administradores da recorrente, participaram do ilícito tributário, com consciência que aquelas declarações estavam sendo transmitidas com informações que sabidamente não eram verdadeiras e que estariam lesando o fisco diminuindo o crédito tributário a ser pago no final do período de apuração.

Desta forma restou configurado o enquadramento de todos eles no disposto no art 135, Inciso III, Do 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.

Observa-se que na qualidade de gestores da recorrente os Srs. GÉRSON BITELO, VINICIUS CARDOSO e RAFAEL BITELO, transmitiram declarações totalmente a margem da legislação tributária, buscando obter vantagens indevidas para a recorrente por meio de redução no pagamento dos tributos, objetos do lançamento aqui discutido.

Sendo assim, voto por manter na sujeição passiva do crédito tributário lançado todos os responsáveis arrolados, concordando, no mais, com o voto condutor.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda