



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.724923/2017-13
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1201-006.258 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
FP INFORMACOES CADASTRAIS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA NÃO CONTABILIZADA.

A ausência de contabilização de receita auferida dá ensejo à apuração de ofício dos tributos do contribuinte para o correspondente período de apuração, considerando toda a receita conhecida.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

LUCRO ARBITRADO. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO CONTABILIZADA.

A apresentação de escrituração contábil contendo deficiências que impossibilitam identificar o lucro real do contribuinte dá ensejo ao arbitramento do lucro a partir da receita conhecida.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.

A omissão de receitas dá ensejo à qualificação da multa de ofício quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar do Fisco a sua omissão, praticando atos preparatórios, contemporâneos ou posteriores à infração, com essa finalidade. A inexistência de tais atos leva a aplicação da multa de ofício no seu patamar ordinário de 75%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

LEGITIMIDADE PROCESSUAL. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE AUTUADO. SÚMULA CARF Nº 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2013

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. IRPJ, CSLL, PIS E COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão sobre o lançamento de IRPJ para os demais lançamentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a qualificação da multa de ofício, a qual deve ser exigida no patamar ordinário de 75%.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Fredy José Gomes de Albuquerque, Carmen Ferreira Saraiva, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

FP INFORMAÇÕES CADASTRAIS LTDA, nova denominação de JOÃO JOSÉ FERREIRA NETO ME, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 12-100.896 (fls. 1579), pela DRJ Rio de Janeiro, interpôs recurso voluntário (fls. 1608) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, requerendo a reforma daquela decisão.

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 554), relativos ao ano 2013, bem como juros de mora e multa de ofício qualificada (150%). O lançamento de IRPJ foi realizado a partir do lucro arbitrado sobre a receita conhecida. Os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS são decorrentes dos mesmos fatos que deram ensejo ao lançamento de IRPJ. A auditoria fiscal está relatada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 606), a qual foi assim sintetizada no relatório da decisão recorrida (fls. 1581):

No termo de verificação de fls. 606/618 a fiscalização informou, em síntese, que:

- 1) Durante procedimento fiscal verificou que o contribuinte apresentou PGDAS-D correspondente a cada mês-calendário do ano de 2013 informando receita bruta igual a ZERO em todos os períodos de apuração;
- 2) O sujeito passivo foi intimado a apresentar arquivos digitais com as operações contábeis e livro diário e razão que foram juntados ao processo;
- 3) Intimado reiteradas vezes para apresentar as notas fiscais emitidas no ano de 2013, o sujeito passivo recusou-se em todas as oportunidades com a alegação de que não as localizou;
- 4) A partir de informações constantes dos sistemas da RFB intimou instituições financeiras (BMG e BANRISUL) a apresentarem documentos e notas fiscais das

intermediações financeiras realizadas pelo sujeito passivo. Foram apresentadas planilhas com o pagamento de comissões e bônus, além de cópias das notas fiscais do exercício 2013;

5) A partir da análise dos documentos fiscais apresentados pelas instituições financeiras constatou que houve omissão de receitas da atividade e a receita bruta auferida foi muito superior ao limite estabelecido para permanência no SIMPLES NACIONAL;

6) Analisando a contabilidade apresentada pelo contribuinte verificou a omissão de receitas pela total ausência de escrituração das contas de receita, havendo apenas lançamento das despesas, com resultado negativo de R\$ 1.799.492,68, sendo certo que auferiu o montante de R\$ 13.252.825,77 e declarou PGDAS zerada em 2013;

7) Houve dolo em fraudar e sonegar a ocorrência do fato gerador, pois o sujeito passivo emitiu notas fiscais e recebeu os numerários das instituições financeiras, portanto, tinha exato conhecimento das receitas auferidas, no entanto, não escriturou na contabilidade, nem declarou em PGDAS, ao contrário, apresentou declaração zerada para todos os períodos de apuração de 2013, com intenção de retardar ou impedir o conhecimento pelo Fisco;

8) Constada a ocorrência de infração reiterada à legislação tributária, emitiu representação fiscal para exclusão do SIMPLES NACIONAL, com fundamento no artigo 29. V e §§ 2o e 9o da Lei Complementar n.º 123/06, retroativamente a 01/01/2013;

9) Em razão da exclusão do SIMPLES NACIONAL, efetuou o lançamento de ofício dos tributos devidos com base no lucro presumido, conforme opção do contribuinte em resposta ao termo de intimação:

10) Aplicou multa qualificada de 150% considerando a prática de fraude e sonegação;

11) Paralelamente, houve fiscalização em outras duas empresas (ZJ INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA ME e SANTOS & FERREIRA NETO ME) que tinham administradores em comum com os da autuada:

12) Lavrou termo de sujeição passiva solidária de Arthur de Oliveira, João José Ferreira Neto e Alexandre Machado, por alternarem no quadro societário e/ou atuarem na administração mediante procuração;

13) O Sr. Arthur de Oliveira e João José Ferreira Neto constituíram a empresa autuada, que após uma sequência de alterações societárias encontra-se registrada somente em nome do Sr. João José Ferreira Neto, no entanto, Arthur continuou a administrar de fato, mediante procuração;

14) O Sr. João José Ferreira Neto é administrador de direito e de fato, administrando juntamente com os administradores de fato, Sr. Arthur de Oliveira e Sr. Alexandre Machado:

15) O Sr. Alexandre Machado é administrador de fato, juntamente com Sr. Arthur de Oliveira e Sr. João José Ferreira Neto, mediante procuração com amplos poderes;

16) Restou demonstrada a responsabilidade tributária com fulcro nos artigos 124 e 135, m do CTN.

Apenas a empresa autuada apresentou impugnação aos lançamentos tributários (fls. 640) e os responsabilizados tributariamente foram considerados revéis (fls. 1570). A referida impugnação foi julgada parcialmente procedente por meio do acórdão ora recorrido (fls. 1579),

pelo qual foi mantida a exigência tributária, mas foi excluída a imputação de responsabilidade de Alexandre Machado.

O contribuinte apresentou, em seguida, o recurso voluntário de fls. 1608, trazendo os argumentos assim sintetizados:

- i) Os lançamentos tributários são nulos em razão de terem incluído na base de cálculo os valores de comissões repassadas aos parceiros da atividade;
- ii) a fiscalização não demonstrou a existência de dolo do contribuinte, pelo que a qualificação da multa de ofício é indevida;
- iii) não é cabível a imputação de responsabilidade a Alexandre Machado, objeto do recurso de ofício, pois este nunca exerceu a administração da empresa.

Os argumentos de defesa do recorrente serão detalhados e apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

Devido à pluralidade de recursos, este voto será seccionado de acordo com as peças recursais.

1 Recurso de Ofício

A decisão de primeira instância considerou a impugnação procedente em parte, exonerando a responsabilidade tributária imputada pela fiscalização a ALEXANDRE MACHADO.

Verifico que o recurso de ofício se deu porque o montante dos tributos lançados somados aos encargos de multa ultrapassou o valor de dois milhões e quinhentos mil reais, limite de alçada então vigente para determinar a revisão necessária. Todavia, a Súmula CARF nº 103 orienta que, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Atualmente, o limite de alçada está determinado no valor de quinze milhões de reais, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 2, de 2023, *verbis*:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim, considerando que a responsabilidade tributária exonerada na primeira instância tem valor aproximado de cinco milhões de reais (tributos somados a multas), verifico que esta é inferior ao limite de alçada ora vigente, de forma que o recurso de ofício não deve ser conhecido.

2 Recurso Voluntário

A empresa autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 15/10/2018 (fls. 1602) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 31/10/2018 (fls. 1606).

Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente combate a decisão recorrida com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

2.1 OMISSÃO DE RECEITAS

O recorrente inicia sua defesa combatendo a base de cálculo utilizada pela fiscalização, a qual teria incluído indevidamente a parcela das comissões destinadas aos seus parceiros de atividade, conforme o seguinte excerto (fls. 1609):

Conforme alegado pela Recorrente em sua impugnação, a empresa fiscalizada é atuante no ramo de serviços de intermediação de empréstimos junto a instituições financeiras e, dessa forma, atua em parceria com outras empresas do mesmo ramo comercial, em regime de quarteirização das atividades, as quais operam em nome da empresa impugnante mediante contrato de agenciamento, conforme se verifica dos contratos acostados a impugnação.

Contudo, ao julgar a impugnação apresentada, o ilustríssimo Relator da Receita Federal considerou que as provas acostadas ao processo eram insuficientes para apurar o quantum omitido, bem como, incapazes de sustentas as alegações da ora recorrente.

Contudo, diferentemente do que afirma o Relator, a recorrente juntou provas suficientes a fim de comprovar os repasses realizados as empresas parceiras, conforme documentos juntados em mídia, os quais sequer foram mencionados na decisão recorrida, subentendendo-se que não foram analisados (comprovantes de protocolo anexo).

Ademais, cumpre desatacar, mais uma vez, que das operações firmadas pelas referidas empresas, a fiscalizada recebe as comissões das instituições financeiras e posteriormente repassa às empresas parceiras, como se pode verificar dos referidos relatórios financeiros, ficando com a empresa impugnante somente uma parte desta comissão.

Essa informação, inclusive, foi simplesmente ignorada pelo auditor guando da fiscalização, embora esteja devidamente registrada na contabilidade retificada.

Em síntese, o recorrente afirma que o contribuinte subcontratava os serviços que prestava às instituições financeiras, de forma que a receita tributável não é todo o valor informado por essas instituições; afirma que a decisão recorrida não apreciou corretamente as provas juntadas e afirma que tais fatos foram registrados na sua contabilidade retificada.

Verifico que a fiscalização adotou, como base de cálculo, o lucro arbitrado a partir da receita conhecida (circularização), em razão de a contabilidade do contribuinte registrar apenas contas de despesas, sem qualquer registro de receitas, conforme o seguinte excerto do TVF (fls. 607):

Da análise dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte (anexos intitulados "BALANCETE - ARQUIVOS DIGITAIS" e "DRE - ARQUIVOS DIGITAIS"), constatou-se, também, que a fiscalizada simplesmente não efetuou nenhum lançamento em contas de receitas, ao passo que, curiosamente, escreveu detalhadamente as contas de despesas (anexos "RAZÃO RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO" e "RAZÃO DESPESAS"), chegando a um resultado negativo de R\$ 1.799.492,68, situação inusitada, obviamente originada de irreal hipótese em que uma empresa, com esse tipo de atividade comercial, só teria despesas, sem auferir receitas.

Do cotejo das informações apresentadas pelos clientes (instituições bancárias) com os valores declarados pela fiscalizada em PGDAS-D, verificou-se que o contribuinte declarou a menor os tributos objeto da fiscalização, conforme resumido nos quadros a seguir. O PGDAS-D (cópias em anexo) representa confissão de dívida e é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições administrados pela Fazenda, conforme Resolução CGSN n.º 94/2011.

Conforme apurado, e considerando o regime de competência, a empresa auferiu em 2013 uma receita total de R\$ 13.252.825,77, e declarou, mês a mês, ZERO ao Fisco. Também foi constatado que, além de declarar zero, a empresa não efetuou qualquer recolhimento a título do Simples Nacional.

O recorrente não questiona tais fatos, mas insiste que as despesas registradas em sua contabilidade sejam consideradas na apuração da base de cálculo dos tributos, ou seja, o recorrente requer que a exigência tributária seja calculada com base no lucro real.

Entendo que assiste razão à fiscalização quando adotou o lucro arbitrado, uma vez que a contabilidade do contribuinte não era hábil para determinar o lucro real, por não registrar quaisquer das receitas auferidas. Ademais, o próprio contribuinte manifestou-se no sentido de que fosse adotado o lucro presumido, afastando a apuração pelo lucro real, conforme foi relatado no TVF (fls. 612):

Uma vez que a exclusão do Simples Nacional foi efetivada com efeitos retroativos a 1º de janeiro do ano-calendário fiscalizado, atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo do lançamento, efetuamos o lançamento de ofício dos valores apurados, a título de Imposto de Renda e reflexos, dos fatos geradores do período de 01/01/2013 a 31/12/2013, com base nas normas do Lucro Presumido (conforme opção do contribuinte manifestada em resposta a Intimação Fiscal de 29/08/2017), tomando por base as receitas omitidas, apuradas conforme itens 5 e 6 deste Termo. O Processo Administrativo referente ao Auto de Infração recebeu o protocolo eletrônico de n.º 11516.724.923/2017-13.

Após o lançamento tributário, não é mais possível alterar o regime adotado para encontrar a base de cálculo, ainda que o contribuinte, em sede do contencioso administrativo, apresente novas provas, conforme a jurisprudência consolidada na Súmula CARF n.º 59, *verbis*:

Súmula CARF n.º 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Apesar da impossibilidade de alterar o regime de tributação, a decisão recorrida analisou todos os documentos juntados na impugnação, não sendo verdade a afirmação contrária do recorrente. Tal fato foi expressamente registrado no acórdão recorrido, conforme a seguinte transcrição (fls. 1586):

Verificando os documentos acostados às fls. 672/1569 pela Impugnante, constata-se que os mesmos, no máximo, comprovam que a empresa contratava com agentes, mas não há qualquer correlação destes com as operações contidas nas notas fiscais emitidas contra as instituições financeiras.

Não houve comprovação, por operação geradora da receita omitida, do agente responsável, valor contratado, comissão repassada, comissão da Impugnante, eventuais estornos, enfim, a documentação apresentada não é capaz de sustentar as

alegações e infirmar o quantum omitido que serviu de base para o lançamento, de sorte que deve ser mantido integralmente.

Portanto, não assiste razão ao recorrente, nesse trecho.

2.2 MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício foi qualificada pela fiscalização em razão do entendimento de que a conduta do contribuinte configuraria sonegação fiscal. Essa conduta está assim declinada no TVF (fls. 610):

Ao declarar e recolher ZERO a título de receita bruta auferida em todos os meses do ano-calendário 2013, o contribuinte omitiu do Fisco Federal a ocorrência do fato gerador de tributo (sonegação).

Além disso, como já citado, não escriturou, em seus assentamentos contábeis, nenhuma sequer das receitas operacionais auferidas junto aos seus clientes, contabilizando apenas as despesas. Além dos demonstrativos contábeis referidos no item 6.1, ver anexo intitulado "RAZÃO CONTA IMPOSTOS", no qual, com efeito, não aparece registrado nenhum dentre aqueles tributos que compõem o cálculo do Simples Nacional.

E, finalmente, não apresentou, apesar de intimado por diversas vezes, as notas fiscais do período fiscalizado, embora as tenha emitido regularmente, conforme comprovado através de informações obtidas junto aos seus clientes.

Assim, é perfeitamente claro e evidente inferir, diante dos fatos, que a conduta consistiu na ação obviamente proposital de não escriturar e não declarar à Receita Federal do Brasil o valor da receita operacional, de forma continuada, ao longo de todo o ano calendário, certamente visando a manutenção indevida no Regime do Simples Nacional, além de eximir-se do pagamento de tributos.

O recorrente afirma que não agiu com dolo e acrescenta que os vícios apontados pela fiscalização deveram-se a problemas de ordem técnica no registro de sua contabilidade.

Eu venho adotando o entendimento de que a reiteração da omissão e a desproporção entre receita omitida e receita declarada não são suficientes, por si só, para fazer com que a omissão seja qualificada. Para que a conduta do contribuinte passe a ser qualificada, no meu entendimento, é necessário que este faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis.

Embora a omissão esteja evidente, a qualificação desse ilícito carece de fundamento, no meu entendimento, na medida em que a conduta do contribuinte limitou-se à omissão (deixar de contabilizar receitas, deixar de declarar faturamento), não tendo sido evidenciado nos autos qualquer conduta adicional tendente a ocultar a omissão perante o Fisco.

Com isso, meu voto é no sentido de exonerar a qualificação da multa de ofício, devendo esta ser exigida no percentual de 75%.

2.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE ALEXANDRE MACHADO

O recorrente também se manifesta contrário ao recurso de ofício, propugnando pela manutenção da exoneração da imputação de responsabilidade tributária laborada contra Alexandre Machado.

Verifico que o contribuinte autuado não possui legitimidade processual para tratar da referida imputação de responsabilidade, conforme jurisprudência consolidada na Súmula CARF n.º 172, a qual adota o seguinte enunciado:

Súmula CARF n.º 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Ademais, verifico que a presente decisão não conheceu do recurso de ofício, pelo que os argumentos do recorrente perderam o seu objeto.

2.4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício e por dar parcial provimento ao recurso voluntário, exonerando a qualificação da multa de ofício, a qual deve ser exigida no percentual ordinário de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque