



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.721248/2013-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.521 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente PN EMPREENDIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE. EXTENSÃO DE EFEITOS EM RELAÇÃO A TERCEIROS.

Consoante dispõe o § 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, não apenas o próprio sujeito passivo tem a sua espontaneidade excluída com o início do procedimento fiscal, mas também os demais envolvidos nas infrações verificadas.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1.Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1571/1584 e 1600/1601) interposto em face do v. acórdão de fls. 1414/1474, que deu parcial provimento à impugnação de fls. 1224/1226 para o fim de: **(i)** relativamente ao ano-calendário de 2009, manter na integralidade as exigências

constantes dos lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos termos constituídos nos respectivos autos de infração de fls. 03/109, desqualificando a multa de ofício vinculada aos tributos, reduzindo-a ao percentual de 75%; **(ii)** relativamente aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, manter os tributos conforme os valores reduzidos indicados na decisão; e **(iii)** manter a sujeição passiva solidária, que sequer foi contestada.

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados Autos de Infração para exigência de créditos tributários referentes aos fatos geradores de 2009, 2010 e 2011, nos totais a seguir especificados:

Crédito Tributário Lançado no presente Processo (R\$)					
Nomes dos tributos	Fl. Proc.	Tributo	Juros de Mora	Multas de ofício	Totais
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	3	127.220,75	30.357,97	123.334,55	280.913,27
Contribuição Social sobre Lucro Líq. - CSLL	50	62.632,54	16.230,90	63.170,08	142.033,52
Contribuição para o PIS	84	11.822,67	3.374,75	12.522,34	27.719,76
Contribuição p/ Fin. da Seg. Social - Cofins	97	54.566,44	15.575,92	57.795,38	127.937,74
Totais		256.242,4	65.539,54	256.822,35	578.604,29

2. Conforme descrições dos fatos, os lançamentos foram decorrentes de:
Relativamente aos autos de **IRPJ e CSLL**:

“0001 OMISSÃO DE RECEITA. OMISSÃO DE RECEITA - RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA. Ver Termo de Verificação Fiscal em anexo.” Esta infração foi registrada com multa de ofício qualificada (150%), relativamente ao período de 31/01/2009 a 31/12/2009;

“0002 RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO” do tributo respectivo. “Ver Termo de Verificação Fiscal em anexo.” Lançamentos com multa de ofício de 75% para os períodos de 31/01/2010 a 31/03/2010, de 31/07/2010 a 30/09/2010 e de 31/01/2011 a 31/12/2012;

Relativamente aos autos das contribuições **PIS e Cofins**:

“0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/Pasep” ou “Cofins”. “Ver Termo de Verificação Fiscal em anexo.” Esta infração foi registrada com multa de ofício de 75%, sendo apurada relativamente ao PIS/Pasep para os períodos de 31/01/2010 a 31/03/2010, 31/07/2010 e 30/09/2010 a 31/10/2010, 30/06/2011 a 31/12/2012. Relativamente à Cofins, foi apurada também com multa de ofício de 75%, sendo que apenas o período de 30/06/2011 a 31/12/2012 foi colocado na infração “0001” relativa à Cofins, ficando os períodos de 2010 registrados numa infração “0003”, abaixo transcrita, que só foi utilizada unicamente para a Cofins, conforme abaixo;

“0002 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À ...” “CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/Pasep” ou “Cofins”. “Ver Termo de Verificação Fiscal em anexo.” O lançamento decorrente desta infração ocorreu com multa de ofício qualificada (150%) para os períodos de 31/01/2009 a 31/12/2009, tanto para o PIS como para a Cofins.

Relativamente ao auto da **Cofins**:

“0003 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS. Ver Termo de Verificação Fiscal em anexo.” Esta infração foi registrada com multa de ofício de 75%, sendo registrada para Cofins dos períodos de 31/01/2010 a 31/03/2010, 31/07/2010 e 30/09/2010 a 31/10/2010;

3. No Termo de Verificação Fiscal (Relatório Fiscal), fls. 112 a 134, é informado e argumentado que:

3.1. o procedimento foi decorrente de outra ação fiscal, realizada junto ao contribuinte Constrol Materiais para Construção Ltda, CNPJ 15.634.447/0001-90, cujo início ocorreu em 05/07/2012;

3.2. ali foi necessário intimar o fiscalizado, em 09/01/2013, a comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancárias. Em 26/02/2013 apresentou resposta, indicando diversas origens para os depósitos/créditos e que alguns não eram de titularidade da Constrol;

3.3. em relação aos depósitos ocorridos em 2008 e 2009, afirmou que seriam de propriedade da PN Empreendimentos LTDA-ME, que utilizava a conta bancária da Constrol para receber os pagamentos de aluguéis de dois contratos em que era locadora;

3.4. para comprovação, forneceu contratos de locação em que a PN Empreendimentos era locadora e nos quais se determinava que o depósito dos aluguéis deveria ser feito pelas locatárias na conta bancária de titularidade da Constrol, além de fornecer livros Diário e Razão, onde constavam como receita, unicamente, os recebimentos de aluguel depositados na conta bancária da Constrol;

3.5. em diligência nas empresas locatárias Localiza, HDI Seguros e Frutosdias, além da cessionária dos terrenos alugados nos contratos, a Abrigo do Salvador, todas confirmaram as informações dos contratos, valores e formas de pagamento em depósito na conta bancária da Constrol, restando comprovado que parte dos depósitos na conta da Constrol pertencia à PN Empreendimentos, faltando verificar se foram oferecidos à tributação;

3.6. Para tanto, foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F) nº 0510400-2013-00068-0 determinando o início desta presente ação fiscal na PN EMPREENDIMENTOS, cuja ciência pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal ocorreu em 23/04/2013;

3.7. foram analisadas as declarações fiscais da empresa DIPJ, Dacon, DCTF dos anos-calendário de 2009 a 2012 e DASN do ano-calendário de 2008. A ação fiscal foi dividida neste Processo para os anos de 2009 a 2012 e no **Processo 13502.721000/2013-61** relativo ao ano-calendário de **2008**;

3.8. relativamente aos anos-calendário – AC – de 2008 e 2009, tem-se que a DASN original do ano-calendário de 2008 só foi transmitida em 08/02/2013, a DIPJ original AC 2009 foi transmitida zerada em 18/06/2010 e retificada em 19/02/2013, esta indicando a receita bruta e tributos em consonância com a escrituração contábil, não foram apresentados Dacon mensais de janeiro a junho de 2009 e os demais foram entregues zerados, a DCTF original do 1o semestre de 2009 só foi apresentada em 19/02/2013 com informações de débitos enquanto a DCTF original do 2o semestre de 2009 foi apresentada em 06/04/2010 sem débitos, sendo transmitida DCTF retificadora em 19/02/2013 com débitos;

3.9. a Constrol e a PN Empreendimentos possuem o mesmo sócio- administrador (e majoritário), o Sr. Paulo Noberto Oliveira Pinto, CPF 107.675.765-00;

3.10. o contribuinte, após receber a intimação para justificar depósitos bancários na conta da Constrol, em 09/01/2013, e apresentar pedido de prorrogação do prazo em 30/01/2013, procurou regularizar a situação fiscal da PN Empreendimentos, apresentando a DASN em 08/02/2013 e a DIPJ e DCTF retificadoras em 19/02/2013, quase 3 anos após a entrega das originais, e só depois disso apresentou em 26/02/2013 a resposta a que fora intimado, informando que aqueles depósitos pertenciam à PN Empreendimentos;

3.11. tais retificações, no entanto, não podem ser consideradas como apresentadas espontaneamente em virtude do art. 7o §1º, do Decreto 70.235/72, estando a PN Empreendimentos diretamente envolvida com a infração de omissão de receitas constantes nos extratos bancários da Constrol que originou autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins contra esta através do Processo 13502720.237/2013-24, cujos débitos foram reconhecidos pela atuada e estão atualmente em processo de parcelamento;

3.12. os valores pertencentes à PN Empreendimentos foram excluídos das receitas omitidas pela Constrol, por serem receitas omitidas pela PN Empreendimentos;

3.13. as retificações buscavam conferir espontaneidade à declaração dos débitos e só foram realizadas porque a sonegação da PN Empreendimentos foi revelada durante a

fiscalização na Constrol. Transcreve Súmula CARF nº 33 e conclui, a partir da combinação desta com o disposto no art. 7º, §1º, do Decreto 70.235/72, que não levaria em conta os valores declarados na DASN AC 2008 e nas DCTF referentes ao ano-calendário de 2009, as quais não iriam alimentar os sistemas de cobrança da RFB;

3.14.o contribuinte é optante pelo lucro presumido, segundo suas DIPJ AC 2009, original e retificadora, sua DCTF do 1º semestre de 2009 e DCTF original e retificadora do 2º semestre de 2009, e fez o pagamento a que se refere o §1º do art. 26 da Lei 9.430/1996, tornando sua opção definitiva todo aquele ano-calendário;

3.15.as DIPJ original e a DCTF do 2º semestre de 2009 foram entregues zeradas, estando as retificadoras todas preenchidas;

3.16.o valor da receita bruta foi obtida a partir dos contratos de locação firmados pela PN Empreendimentos e dos comprovantes dos alugueis fornecidos pelo locatários em cotejo com os valores escriturados no Razão;

3.17.seguem planilhas de apuração dos tributos, em que não foram considerados os valores declarados em DCTF para este período, em função da não espontaneidade descrita, mas foram deduzidos os valores pagos localizados no sistema SINAL;

3.18.em relação aos anos-calendário de 2010 a 2012, também foi optante pelo lucro presumido, conforme suas declarações e recolhimento por tal forma de tributação, sendo o valor das receitas brutas obtido a partir dos contratos de locação firmados pela PN Empreendimentos e dos comprovantes de pagamento dos alugueis fornecidos pelos locatários, em cotejo com os valores escriturados no livro Razão. Também seguem planilhas de apuração dos tributos, em que os valores declarados em DCTF para este período foram deduzidos do valor apurado para obter-se o valor a ser lançado;

3.19.transcreve, a Fiscalização, arts. 1º I, e 2º, I, da Lei 8.137/90, destaca que pelo Contrato Social a administração da sociedade no período fiscalizado cabia ao sócio Sr. Paulo Noberto Oliveira Pinto, e que sua conduta na gestão da empresa, descrita anteriormente, subsume-se à norma transcrita, já que ele, na condição de gestor da empresa, omitiu informações das autoridades fazendárias, ao deixar de apresentar DCTF e os Dacons do 1º semestre de 2009, bem como prestou declarações falsas, quando apresentou a DIPJ 2009 e a DCTF do 2º semestre de 2009 com valores zerados;

3.20.cita e transcreve excertos de decisões judiciais sobre sonegação fiscal, inclusive no caso de falta de cumprimento de obrigação acessória a fim de suprimir ou reduzir tributo e argumenta sobre a correlação com o ilícito pela declaração falsa ou omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos, transcrevendo mais uma vez o art. 2º, I, da Lei 8.137/90;

3.21.justifica que pelos fatos descritos foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, e informa que, não ocorrendo o pagamento nem impugnação a Representação seria remetida para o Ministério Público Federal;

3.22.aduz a fiscalização que foi constatada infrações cometidas pelo sócio-administrador da contribuinte PN Empreendimentos, Paulo Noberto Oliveira Pinto, enquadradas no art. 71 e 72 da Lei 4.502/64, além dos demais dispositivos citados;

3.33.o sócio-administrador da PN Empreendimentos apresentou DIPJ original do ano-calendário 2009 em 18/06/2010, porém zerada, apenas com dados cadastrais e só depois de intimado em 09/01/2013 a comprovar a origem de depósitos na conta de sua empresa, a Constrol, apresentou DIPJ retificadora em 19/02/2013, desta vez indicando valores de sua receita bruta, e como sabia sua alegação de que os depósitos pertenciam à PN Empreendimentos levariam à verificação fiscal desta pelo Fisco Federal, apresentou DIPJ informando tais depósitos como receita da PN Empreendimentos, para somente depois, em 26/02/2013, responder à intimação, procedendo de forma semelhante com as DCTF, como descrito anteriormente neste Termo de Verificação Fiscal, e quanto aos Dacons, os do 1º semestre de 2009 sequer foram entregues e os do 2º semestre foram entregues zerados;

3.34.não resta dúvida de que caso a Constrol não tivesse sido fiscalizada e não fosse necessário informar que parte dos depósitos eram da PN Empreendimentos, esta não ofereceria tais valores à tributação, não podendo tal procedimento ser considerado espontâneo, ficando, assim, claramente caracterizada a omissão deliberada e consciente tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da

ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

3.35. portanto, a falta de apresentação de declarações fiscais ou sua apresentação com informações falsas não pode ter outro objetivo que não o de dificultar o conhecimento do Fisco da situação econômica e fiscal da contribuinte e sua prática reiterada revela intenso dolo pelos administradores da PN Empreendimentos. Transcreve decisão do CARF sobre a relevância do cumprimento das obrigações acessórias e dolo de nelas esconder fatos tributáveis, para concluir pela necessidade de reprimenda à altura da conduta infratora e, também por todo o exposto, pela qualificação da multa de ofício, conforme §1º do art. 44 da Lei 9.430/96;

3.36. argumenta ainda que a conduta configura sonegação e dá ensejo à qualificação da multa de ofício e nesse sentido colaciona excertos de decisões administrativas e judiciais que relacionam a sonegação com a prática de entrega de declarações zeradas, diferentemente da escrituração contábil, sem qualquer justificativa, em casos de pleno funcionamento, com operações comerciais a serem declaradas, o que demonstra dolo na omissão para impedir o conhecimento pela autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador;

3.37. explica que não apresentar declarações ou as apresentar com valores zerados têm a equivalência no que se refere à consequência de não permitir ao Fisco o conhecimento da situação econômico-fiscal do contribuinte, apenas destacando que no primeiro caso há omissão de informações e no segundo prestação de informações falsas;

3.38. esclarece que em decorrência das infrações apontadas, conjuntamente com este Termo de Verificação Fiscal, está-se encaminhando o Termo de Sujeição Passiva nº 01 ao Sr. Paulo Noberto Oliveira Pinto, atribuindo-lhe responsabilidade tributária de acordo com a regra do art. 135, III, do CTN, uma vez que à época dos fatos era o sócio-administrador, conforme Contrato Social registrado na Juceb, e exercia plenamente a gestão da empresa e sua administração isoladamente. Cita doutrina sobre infração que leva à sua responsabilização, concluindo que não é a simples falta de pagamento de tributo que gera tal responsabilização;

3.39. a condução dos negócios da empresa pelo sócio-administrador, descrita neste Termo, evidencia que a inadimplência da empresa é resultado de infrações à legislação tributária. Transcreve excertos de decisões administrativas e judiciais sobre responsabilização de gerentes e administradores e conclui que o administrador da empresa PN Empreendimentos procedeu de forma livre e consciente no objetivo de eximir-se ilegalmente do pagamento de tributos, tornando-se responsável pelos créditos tributários apurados;

3.40. esclarece que se houver interesse dos sujeitos passivos em impugnar os autos de infração, dos quais este Termo de Verificação Fiscal é parte integrante e indissociável, deverão fazer referência ao presente processo 13502.721/2013-21.

4. Cientificada do Auto de Infração em 10/12/2013, através de ciência pessoal de seu procurador (procuração à fl. 166), ciência constante da fl. 174, a contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 1224 a 1226 em 09/01/2014, conforme carimbo na fl. 1224, assinada pelo sócio-administrador, Sr. Paulo Noberto de Oliveira Pinto, contendo, em síntese, os seguintes argumentos:

4.1. atua na locação de imóveis, com recebimentos mensais regulares, sem oscilação de receitas, salvo casos de reajustes contratuais, que não acontecem com frequência;

4.2. o Auditor Fiscal lavrou auto de infração equivocadamente;

4.3. para todo 2009 foram desconsideradas DCTF entregues anteriormente ao início da notificação de ação fiscal, mesmo tendo sido formalizado pedido de parcelamento dos tributos nelas declarados e recolhidas parcelas para consolidação de tal parcelamento, o qual foi cancelado sem a prévia ciência da empresa;

4.4. com a comprovação da entrega das DCTF em tempo hábil, pedido de parcelamento e até recolhimento de parcelas, torna-se totalmente descabida a multa de 150% sobre os valores declarados, pois descartada a omissão;

4.5. de janeiro a junho de 2010 não foram considerados os pagamentos do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, constantes das bases de dados da própria Receita Federal, anexados DARF para total comprovação, descaracterizando suposta falta de recolhimento e aplicação de multas indevidas;

4.6. de junho a dezembro de 2011, foi considerada elevação da receita, fato que não

ocorreu, permanecendo no período os mesmos valores sem reajustes, com todos os pagamentos do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL na base de dados da Receita, anexados DARF suficientes para o total devido, descaracterizando insuficiência de recolhimento e as multas;

4.7. para 2012, repetem-se os mesmos equívocos, principalmente para a competência de fevereiro, em que apuração da receita pelo Auditor no valor de R\$ 320.298,40 foi totalmente equivocada, *“absurdamente distante da realidade das receitas auferidas mensalmente”*, o que aumentou a apuração dos tributos incidentes, fora dos padrões. Em 2012, a empresa manteve receitas sem reajuste nos contratos, comprovando a não elevação dos valores recebidos, mantendo assim os mesmos valores dos tributos, constantes na base de dados da Receita Federal, anexados os DARF suficientes para o total devido, descaracterizando a suposta insuficiência de recolhimentos e multas;

4.8. conforme art. 44, I, da Lei 9.430/96, o mero atraso no recolhimento dos tributos federais pode motivar cobrança com multa de 75%, porém o art. 150, IV, da Constituição Federal proíbe o caráter confiscatório, o qual ocorre ao aplicar uma multa que praticamente dobra o valor do débito, além da correção monetária já incidente, o que afronta a proibição constitucional do não confisco. Desde a edição da MP 351/2007, convertida na Lei 11/488/2007, *“o Fisco ficou impedido de aplicar a sanção”*.

5. Toda a documentação que a autuada acostou aos autos foram cópias de comprovantes de arrecadação de tributos, códigos de receitas 8109, 2172, 2372, 2089, fls. 1228 a 1358, e cópia de DCTF, fls. 1359 a 1396.

6. Nas fls. 159 a 161, consta o Termo de Sujeição Passiva nº 01 contra o Sr. Paulo Noberto Oliveira Pinto, no qual é informado ser o mesmo à época dos fatos o único sócio-administrador da empresa, segundo o contrato social registrado na Juceb.

6.1. Em tal Termo é descrito que a sujeição passiva é relativa aos débitos oriundos dos autos de infração, em que foram constatadas infrações, detalhadas no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e indissociável daqueles autos, e que é informado ainda que foram lavrados oito autos de infração, dois para cada um dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, sendo também informada a responsabilização tributária do sócio-administrador da empresa, nos termos do art. 135, III, da Lei 5.172/66 (CTN), além de ser noticiada a existência de Representação Fiscal para Fins Penais.

7. Na fl. 175, consta Termo dirigido ao Sr. Paulo Noberto Oliveira Pinto, para ciência do Auto de Infração, Termo de Verificação Fiscal, Planilhas de Apuração e do **Termo de Sujeição Passiva**, a qual foi recebida pelo mesmo Sr. Dílson Ferreira Mota, procurador da pessoa jurídica, conforme procuração de fl. 166.

8. Não consta dos autos impugnação específica contra a sujeição passiva do Sr. Paulo Noberto Oliveira Pinto, o qual tão-somente assina a impugnação da empresa relativa aos Autos de Infração, mas nela não apresentou qualquer contestação relativa à sua sujeição passiva como responsável tributário.

3.A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) houve por bem julgar parcialmente procedente a impugnação em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

As omissões de rendimentos estão sujeitas à tributação do IRPJ e tributos reflexos, conforme as respectivas normas de incidência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

Submetidas à tributação receitas omitidas de aluguéis de 04 anos- calendário, tendo o contribuinte as escriturado em seus livros fiscais, pago espontaneamente expressiva parcela dos tributos lançados, não pode a entrega de declarações zeradas em um dos anos-calendário

justificar a qualificação da multa de ofício. Multa de ofício que deve ser aplicada no percentual ordinário de 75%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 NULIDADE. HIPÓTESES NÃO VERIFICADAS.

Não há que se falar em nulidade se não houve cerceamento ao direito de defesa, os autos foram lavrados por servidor competente e não se observa qualquer outra hipótese de nulidade.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1571/1584, complementado às fls. 1600/1601, via do qual apresenta, em breve resumo, os seguintes argumentos:

- impossibilidade de se afastar a espontaneidade da conduta, tendo em vista que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa de seu sócio, sendo necessária sua intimação formal;
- recuperação da espontaneidade após o transcurso do prazo de sessenta dias; e
- impossibilidade de se desconsiderar os pagamentos decorrentes das declarações retificadoras.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7. Cuidam os autos de omissão de receitas detectadas a partir de procedimento fiscalizatório inicialmente realizado na empresa Constrol Materiais para Construção Ltda., onde se constatou a existência de depósitos bancários que, apesar de realizados em conta corrente de sua titularidade, na realidade correspondiam a receitas de alugueis pertencentes à Recorrente, conforme noticiam os itens 1 a 9 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 112/134, *litteris*:

1 – Este procedimento foi iniciado em decorrência do resultado verificado em outra ação fiscal, realizada junto ao contribuinte Constrol Materiais para Construção Ltda, CNPJ 15.634.447/0001-90, cujo início ocorreu em 05/07/2012.

2 – Naquele procedimento, foi necessário intimar o fiscalizado, em 09/01/2013, a comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancárias. Em 26/02/2013

foi apresentada uma resposta à intimação. Nesta, foram indicadas diversas origens para os depósitos/créditos questionados pela fiscalização, dentre as quais a justificativa de que determinados depósitos, que ocorriam mensalmente, não eram de titularidade da Constrol.

3 – Na justificativa apresentada, o representante da Constrol afirmou que tais depósitos, ocorridos em 2008 e 2009, eram de propriedade da PN EMPREENDIMENTOS LTDA – ME, a qual apenas se utilizava da conta bancária da Constrol para receber os pagamentos de aluguéis referentes a dois contratos nos quais constava como locadora.

4 – Para comprovar estas afirmações, forneceu os respectivos contratos de locação, nos quais a PN EMPREENDIMENTOS figurava como locadora, e seus livros Diário e Razão, nos quais constava como receita, unicamente, os recebimentos de aluguel que eram depositados na conta bancária da Constrol. Vale ressaltar que nos contratos havia cláusula determinando que o depósito dos aluguéis deveria ser realizado pelas locatárias em conta bancária de titularidade da Constrol.

5 – Foram emitidos MPF's de diligência nas empresas locatárias (Localiza, HDI Seguros e Frutosdias) e na cessionária dos terrenos objetos dos contratos de locação (Abrigo do Salvador) para atestar a veracidade das informações prestadas. Todas confirmaram a existência dos contratos, os valores e a forma de pagamento em depósito na conta bancária da Constrol.

6 – Restava, portanto, comprovado que a titularidade de parte dos depósitos bancários efetuados na conta da Constrol pertencia à PN EMPREENDIMENTOS. **Faltava apenas verificar se tais receitas estavam sendo corretamente oferecidas à tributação.**

7 – Para tanto, foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F) nº 0510400-2013-00068-0 determinando o início desta presente ação fiscal na PN EMPREENDIMENTOS. **A ciência pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal ocorreu em 23/04/2013.**

8 - Foram analisadas as declarações fiscais do contribuinte: DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica), DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) e DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) referentes ao período de 2009 a 2012; e a DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) referente ao ano-calendário (AC) 2008.

9 – Em virtude das matérias tratadas, a ação fiscal foi dividida em duas partes: a segunda, realizada neste processo, teve por objeto a apuração dos tributos nos anos-calendários de 2009 a 2012. A primeira parte cuidou do ano-calendário 2008, também resultando em autuação que tramita através do processo administrativo nº 13502.721000/2013-61.

8.De acordo com o termo de fls. 164, a Recorrente foi intimada do início do procedimento fiscal em 23.04.2013. Antes disso, porém, procurou regularizar sua situação fiscal mediante a apresentação, em 08.02.2013, da DASN referente ao ano-calendário 2008 e, em 19.02.2013, da DIPJ retificadora do ano-calendário de 2009 (original entregue em 18.06.2010), da DCTF retificadora do 2º semestre de 2009 (original entregue em 06.04.2010) e da DCTF original do 1º semestre de 2009.

9.A fiscalização, contudo, entendeu que, diante do seu direto envolvimento com a infração de omissão de receitas constantes nos extratos bancários da empresa Constrol Materiais para Construção Ltda, que foi intimada do início da fiscalização em 09.01.2013, a Recorrente não estava acobertada pela espontaneidade ao proceder com a referida regularização fiscal. Confirmam-se os item 10 a 22 do TVF:

10 – Inicialmente, foi constatado que a DASN original referente ao ano-calendário 2008 só foi transmitida para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na data de 08/02/2013, segundo consta no Recibo de Entrega da declaração original, que segue em anexo a este Termo.

11 – Da mesma forma, a DIPJ original referente ao ano-calendário 2009, transmitida para a RFB na data de 18/06/2010, foi retificada em 19/02/2013. Cumpre destacar que a DIPJ

original foi transmitida “zerada”, ou seja, com todos os seus campos preenchidos pelo sujeito passivo com o valor “zero”, informando, assim, que não havia qualquer movimentação contábil na empresa.

12 – A DIPJ retificadora, por outro lado, foi transmitida informando a receita bruta e a apuração dos tributos em consonância com os valores escriturados na contabilidade.

13 – Quanto aos DACTON’s mensais referentes ao ano-calendário 2009, verifica-se que aqueles referentes aos meses de Janeiro a Junho não foram apresentados. Quanto aos demais, foram entregues “zerados”, à semelhança da DIPJ AC 2009 original.

14 – A DCTF original referente ao 1º semestre de 2009 só foi apresentada em 19/02/2013, com informações de débitos. A DCTF original referente ao 2º semestre de 2009 foi apresentada em 06/04/2010 apenas contendo dados cadastrais, sem informar qualquer débito. Entretanto, o sujeito passivo transmitiu DCTF retificadora em 19/02/2013, desta vez informando débitos.

15 – Cabe destacar, neste momento, que a Constrol e a PN Empreendimentos possuem o mesmo sócio-administrador (e majoritário), PAULO NOBERTO OLIVEIRA PINTO, CPF 107.675.765-00.

16 – **Dos fatos até aqui narrados conclui-se que o contribuinte, após receber a intimação para justificar depósitos bancários na conta da Constrol, em 09/01/2013, e apresentar um Pedido de Prorrogação de Prazo em 30/01/2013, procurou regularizar a situação fiscal da PN Empreendimentos, apresentando a DASN em 08/02/2013 e a DIPJ e a DCTF retificadoras em 19/02/2013, quase 3 anos após a entrega das originais. Somente depois disto apresentou, em 26/02/2013, a resposta a que fora intimado, informando que aqueles depósitos pertenciam à PN Empreendimentos.**

17 – Tais retificações, no entanto, não podem ser consideradas como apresentadas espontaneamente, em virtude do disposto no art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal):

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

(...)

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores **e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.***

18 – Ora, **a PN Empreendimentos estava diretamente envolvida com a infração verificada, qual seja, a omissão de receitas constantes nos extratos bancários da Constrol e que originou a lavratura dos Autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS contra esta**, objetos do Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 13502- 720.237/2013-24. Os débitos assim constituídos foram reconhecidos pela autuada, estando atualmente em processo de parcelamento.

19 – Os valores pertencentes à PN Empreendimentos foram excluídos das receitas omitidas pela Constrol, pois, na verdade, **eram receitas omitidas pela PN Empreendimentos**. Por óbvio, as retificações levadas a efeito buscavam conferir espontaneidade à declaração dos débitos e só foram realizadas porque a sonegação da PN Empreendimentos foi revelada durante a fiscalização na Constrol.

20 – Sobre o assunto, foi publicada a Súmula CARF nº 33:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

21 – Da combinação entre a referida Súmula e o disposto no art. 7, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 conclui-se que as alterações promovidas através da entrega da DASN original fora do prazo e das declarações retificadoras não devem ser consideradas para efeitos de constituição de crédito tributário, pois o início do procedimento fiscal junto à Constrol, levando à apuração de infração na qual a PN Empreendimentos estava envolvida, exclui a espontaneidade desta e impede a produção de efeitos das declarações entregues após seu início.

22 – Desta forma, as obrigações apuradas nesta ação fiscal foram constituídas em crédito tributário através de Auto de Infração, não sendo levados em conta os valores declarados na DASN AC 2008 e nas DCTF’s referentes ao ano-calendário de 2009, as quais

não irão mais alimentar os sistemas de cobrança da RFB.

10. Pois bem, o parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional é claro ao dispor que “*Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração*”.

11. Vale dizer, a instauração de **qualquer** procedimento administrativo ou medida de fiscalização, **relacionados com a infração**, é suficiente para descaracterizar a espontaneidade de atos posteriores praticados pelo contribuinte inerentes à denúncia da transgressão, para o fim de excluir a sua responsabilidade.

12. Consoante dispõe o § 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, não apenas o próprio sujeito passivo tem a sua espontaneidade excluída com o início do procedimento fiscal, mas também os demais envolvidos nas infrações verificadas. Confira-se:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

(original em grifo)

13. Vale dizer, os procedimentos de fiscalização, para que produzam o efeito de exclusão da espontaneidade quanto a determinado contribuinte, devem ser iniciados em relação a ele ou mesmo em relação a terceiros, desde que envolvidos nas infrações verificadas.

14. Não se trata, aqui, de invalidar a capacidade civil de que são dotadas as pessoas jurídicas, que não se confunde com a dos seus sócios, podendo adquirir direitos e assumir obrigações, com autonomia patrimonial, *ex-vi* do disposto no artigo 1º c/c artigos 49-A e 52 do Código Civil¹.

15. Cuida-se, em verdade, de se atribuir efeitos específicos para situações próprias do direito tributário, conforme autoriza o artigo 109 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

¹ Código Civil: “Art. 1º. Toda pessoa é capaz de direitos e deveres na ordem civil.” (...) “Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019) Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos.” (...) “Art. 52. Aplica-se às pessoas jurídicas, no que couber, a proteção dos direitos da personalidade.”

16. Desse modo, a partir do momento em que a empresa Constrol Materiais para Construção Ltda. foi intimada do início do procedimento de fiscalização, que tinha por objeto exatamente as infrações que acabaram motivando os lançamentos realizados em face da Recorrente (omissão de receitas), ocorreu a exclusão da espontaneidade de ambas.

17. Por via de consequência, a partir de 09.01.2013, todos os atos foram praticados fora do manto da espontaneidade, ou seja, não há como se atribuir efeitos às medidas de regularização operacionalizadas pela Recorrente, que assim não são aptas a gerar efeitos em relação ao fisco.

18. Além disso, considerando que a intimação do início da fiscalização da empresa Constrol Materiais para Construção Ltda. se estendeu à Recorrente no que concerne à exclusão da espontaneidade, é fato que, por ocasião do cumprimento e retificação das obrigações acessórias levadas a efeito em 08.02.2013 e 19.02.2013, ainda não havia transcorrido o prazo de 60 dias a que alude o §2º do acima reproduzido artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, não havendo o que se falar sobre a sua recuperação.

19. Outrossim, a Recorrente também alega que foram desconsiderados os pagamentos derivados das declarações retificadoras, que teriam sido realizados sob os auspícios do artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996 c/c artigo 909 do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99), *litteris*:

Lei nº 9.430/1996:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

RIR/99:

Art. 909. A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início da fiscalização, o imposto já declarado, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

20. Nessa toada, verifica-se que, além de já se encontrar alijada da espontaneidade pelos motivos acima declinados, o *caput* do artigo 138 do Código Tributário Nacional, ao passo em que estatui que *“a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração”*, também condiciona que ela deve estar *“acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração”*.

21. Como é cediço, os débitos reconhecidos, mas que foram objeto de parcelamento, não se encontram ao abrigo da denúncia espontânea, conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça ao julgar, sob a sistemática dos recursos repetitivos, o REsp nº 1.102.577/DF, quanto firmou a tese do Tema Repetitivo nº 101, no sentido de que *“O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário”*. Dessarte, o parcelamento de débitos não equivale a pagamento, seja para os fins do artigo 138 do CTN, seja do artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996 c/c artigo 909 do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99).

22.Em acréscimo, constata-se que, como relatado pela r. decisão recorrida, a Recorrente não juntou aos autos documentação relativa ao alegado pedido de parcelamento, sendo que, em pesquisas nos sistemas fazendários, foi apurado que:

- em consulta às DCTFs, não houve vinculação dos débitos, quando declarados a processos de parcelamento;
- em consulta aos sistemas da RFB, a contribuinte somente solicitou parcelamentos em 28.05.2013 através do Processo 10580-402811/2013-44, o qual tem situação “cancelado por rescisão automática em 06.11.2013”, no sistema SINCOR. Nesse processo foram pagos dois débitos de cada tributo, mas não foi possível verificar o período de competência;
- no sistema PAEX, verificou-se que a contribuinte ainda teve pedidos com datas de formalização de 19.12.2013 e 18.08.2014, os quais constam com situação de em consolidação na RFB, não indicando débitos pagos.

23.Percebe-se, desta maneira, que os referidos parcelamentos foram realizados não apenas após a intimação do início da fiscalização da empresa Constrol Materiais para Construção Ltda, em 09.01.2013, como da própria Recorrente, em 23.04.2013, de modo que, também sob este aspecto, não podem produzir os efeitos de denúncia espontânea.

24.Quanto aos eventuais pagamentos realizados pela Recorrente, sua alocação é realizada nos termos da legislação vigente, cujo controle é acompanhado pela unidade da RFB de jurisdição do contribuinte, conforme bem destacado pela r. decisão recorrida, nada havendo o que se deliberar nesse ponto.

DISPOSITIVO

25.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca