



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15868.720257/2012-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.153 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente AGRO IMOBILIÁRIA AVANHANDAVA S/A EM LIQUIDAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, desde que não tragam prejuízo às defesas dos contribuintes.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

O contribuinte foi seguidamente intimado a trazer documentos aos autos, bem como a esclarecer situações apontadas em Termos de Constatação e Intimação Fiscal.

DECADÊNCIA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. CONTAGEM NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN.

De acordo com a Súmula CARF nº 72, caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, consubstanciada na qualificação da multa de ofício, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/2012. Como a ciência do lançamento ocorreu em 28/12/2012 e 29/12/2012, não há falar em decadência.

AUTOARBITRAMENTO DO RESULTADO E APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÕES RETIFICADORAS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INVIABILIDADE.

De acordo com a Súmula CARF nº 33, a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício e, portanto, não tem o condão de modificar a cobrança do crédito tributário a ser executada.

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA. INVIABILIDADE DA AUTORIDADE FISCAL IMPOR A TRIBUTAÇÃO DIFERIDA.

Na venda a prazo ou a prestação de unidade imobiliária concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, o lucro bruto apurado poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, sendo registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, devendo o contribuinte manter registro permanente de estoque para determinar o custo dos imóveis vendidos, além do livro de registro de inventário contendo todos os imóveis destinados à venda.

O diferimento da tributação do lucro imobiliário na medida da receita recebida é opção do contribuinte, que pode exercê-la mediante o cumprimento das condicionantes dispostas no artigo 413, do Decreto nº 3.000/99.

Na ausência desses procedimentos, considera-se efetivada ou realizada a venda da unidade imobiliária quando contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa ou qualquer outro documento representativo de compromisso, não podendo a autoridade fiscal impor tal regime ao fiscalizado.

PIS/PASEP E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO CIRCULANTE.

Não incide o PIS/PASEP e a COFINS sobre a alienação de bens do ativo imobilizado, conforme disposto no artigo 1º, §3º, inciso VI, da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 1º, §3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003. *In casu*, o próprio contribuinte consignou que os imóveis alienados estavam sujeitos ao exercício de sua atividade profissional de compra e venda de imóveis, conforme contrato social, em conta do circulante.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO E VIOLAÇÃO À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Aplicável o teor da Súmula CARF nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

APLICAÇÃO DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. APLICÁVEL.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Incidem juros de mora (com base na taxa Selic) sobre o crédito tributário constituído e a multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São pessoalmente responsáveis os dirigentes que comprovadamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração a lei na administração da sociedade, conforme dispõe o artigo 135, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando a autoridade fiscal logra êxito em comprovar que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64. No presente caso, restou caracterizada conduta dolosa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário do responsável solidário José João Abdalla Filho, por intempestivo e negar provimento aos recursos voluntários dos demais recorrentes, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado, Rafael Gasparello Lima e Luis Henrique Marotti Toselli.

Relatório

1. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, o relatório constante da decisão de primeira instância:

“Em face do contribuinte AGRO IMOBILIÁRIA AVANHANDAVA S/A EM LIQUIDAÇÃO, CNPJ/MF nº 60.473.592/000190, e dos sujeitos passivos solidários José Augusto Otobone (liquidante), CPF 191.818.92853, e José João Abdalla Filho (sócio majoritário), CPF 245.730.78800, já qualificados neste processo, foi lavrado, em 27/12/2012, auto de infração (fls. 1.074 e seguintes), com ciência postal em 28/12/2012 ao autuado (fl. 1.223), ao primeiro solidário em 28/12/2012 (fl. 1.226) e ao segundo solidário em 29/12/2012 (fl. 1.237), a partir de ação fiscal iniciada em 08/03/2012.

Ao contribuinte foi imputada omissão de receitas oriunda da venda de imóveis e da atividade rural, no 1º, 2º, e 3º trimestres de 2007, 1º e 3º trimestres de 2008 e 2º, 3º e 4º trimestres de 2009, como se vê nas fls. 1065 e 1066, condutas essas apenas com multa de ofício de 150%, com lançamento do IRPJ e da CSLL sobre tais omissões. Ainda, houve lançamento do PIS/PASEP e da COFINS sobre a omissão de receitas oriunda da venda de imóveis, conduta igualmente com multa qualificada de 150% sobre as contribuições lançadas.

Assim a autoridade fiscal resumiu as infrações (fl. 1.064):

"a) Não foram escrituradas as receitas pelas vendas dos imóveis, pertencentes ao Ativo Circulante, Imóveis a Comercializar:

- Com área de 325,49ha e da área de 20.000 m2, à Revati S.A. Açúcar e Alcool, CNPJ nº 08.614.277/000116;

- A área de 11,4570ha, à S.A. Central de Imóveis e Construções em Liquidação;

- A área de 29,5620ha e 24,4178ha, a Pedro Sanches Garbelini;

- A área de 135,0588ha, a Cláudio Garcia; e

- A contribuinte não apresentou os custos dos imóveis vendidos, acima mencionados.

b) Não foram escrituradas as vendas de cana-de-açúcar à Revati S.A. Açúcar e Alcool, CNPJ nº 08.614.277/000116 e a Renuka do Brasil S.A.

Como a contribuinte fiscalizada não apresentou todos os documentos de quitação do período de 01/01/2007 a 31/12/2009, correspondentes a venda dos imóveis a Pedro Sanches Garbelini, nas seguintes datas e valores: em 08/02/2007 no valor de R\$ 36.310,40; em 13/02/2007 no valor de R\$ 27.897,00 e em 06/07/2007 no valor de R\$ 35.299,14, estes recibos foram obtidos em outro procedimento fiscal, que anexamos ao presente Processo Administrativo Fiscal – Digital.

(...)"

Deve-se ainda anotar a imputação de uma omissão de receita no importe de R\$ 1.784,32, oriunda de um reembolso de ITR feito pela empresa Biopav (Revati S/A), em setembro de 2008.

A autoridade fiscal ainda asseverou que o contribuinte retificou as DIPJ - AC 2007, 2008 e 2009 no curso da ação fiscal, sob forma de tributação pelo lucro arbitrado, em 04/10/2012, bem como retificou as DCTFs do 2º semestre de 2007 ao 2º semestre de 2009, efetuando pagamento de IRPJ, o qual não foi considerado no auto de infração, mas que poderia ser utilizado quando da liquidação do auto de infração.

A multa de ofício foi qualificada com a seguinte motivação (fl. 1.068 a 1.070):

"(...)

Os fatos demonstram que a contribuinte prestou declaração falsa, não declarou a totalidade de suas receitas, não escriturou as vendas de imóveis e de cana-de-açúcar, declarou valores a menor propositadamente, reduziu as receitas e os tributos incidentes e ainda omitiu documentos e esclarecimentos a fiscalização, embora intimada e reintimada para esse fim, quando solicitado a autenticação no Livro Diário do ano 2007 elaborou novo Livro Diário do ano 2007 sem escrituração de 01/01/2007 a 31/12/2007 e apresentou a fiscalização. Caracteriza-se o dolo e se justifica a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 33, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

(...)

CONCLUSÃO

Conforme relatado no presente termo foi constatada uma omissão de receita total de R\$ 2.929.867,27, proveniente de omissão de receita de venda de imóveis, do Ativo Circulante R\$ 1.784,32 omissão do reembolso do ITR do imóvel vendido a BIOPAV e R\$ 4.766.118,13, proveniente de omissão de receita da atividade rural.

A Contribuinte fiscalizada reiteradamente omitiu receitas, praticou este ato em todo o período fiscalizado de 01/01/2007 a 31/12/2009, também quando intimada não apresentou todas as suas receitas.

Portanto, lavramos o auto de infração para a formalização da exigência tributária, sobre a receita omitida, demonstrada acima, com a aplicação da multa qualificada. Além disso simultaneamente à lavratura do auto de infração, formalizamos a consequente Representação Fiscal para Fins Penais, em conformidade com o Decreto nº 2.730/98, de 10/08/1998 e na Portaria RFB nº 2439, de 21 de dezembro de 2010.

Esclarecemos a contribuinte que se houver o pagamento do crédito tributário no prazo de 20 dias, contado da data da ciência do auto de infração, haverá redução de 50% (cinquenta por cento) da multa, extinção da punibilidade do crime contra a ordem tributária e os processos administrativos fiscal (auto de

infração) e de representação fiscal para fins penas serão arquivados.

(...)"

A sujeição passiva em desfavor do acionista majoritário e do liquidante teve a seguinte motivação, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária:

JOSÉ AUGUSTO OTOBONE (fl. 1.224)

"O acionista majoritário, Presidente, Senhor José João Abdalla Filho, CPF 245.730.788-00, em Ata da Assembléia Geral Ordinária/Extraordinária, realizada dia 29 de junho e 1990, aprovou a liquidação da referida empresa, nomeando como liquidante o Senhor José Augusto Otobani, CPF 191.818928-53. Decorridos mais 22 anos a pessoa jurídica Agro Imobiliária Avanhandava S.A., ainda não teve suas atividades liquidadas, descumprindo referida Ata, já que a pessoa jurídica possui pouquíssimo patrimônio registrado em seus livros o que demonstra não haver motivação suficiente para que a liquidação perdurasse por tempo tão longo. Referido liquidante é o gerente/representante da pessoa jurídica fiscalizada, e conforme artigo 135, inciso III do CTN, responde solidariamente, tanto pelo motivo exposto quanto pelas omissões apuradas, nas quais a multa foi qualificada em 150% devido ao dolo demonstrado e a continuidade delitiva quanto as infrações fiscais.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do artigo 124, inciso II e artigo 135, inciso III, da lei nº 5.172, DE 1966 (Código Tributário Nacional)."

JOSÉ JOÃO ABDALLA FILHO (fls. 1.227 e 1.228)

"O acionista majoritário e Presidente, com 99,27% das ações, da pessoa jurídica Agro Imobiliária Avanhandava S.A., senhor José João Abdalla Filho, CPF 245.730.788-00, no período fiscalizado.

O acionista majoritário, Presidente, Senhor José João Abdalla Filho, CPF 245.730.788-00, em Ata da Assembléia Geral Ordinária/Extraordinária, realizada dia 29 de junho e 1990, aprovou a liquidação da referida empresa. Decorridos mais de 22 anos a pessoa jurídica Agro Imobiliária Avanhandava S.A., ainda não teve suas atividades liquidadas, descumprindo referida Ata, já que a pessoa jurídica possui pouquíssimo patrimônio registrado em seus livros o que demonstra não haver motivação suficiente para que a liquidação perdurasse por tempo tão longo, e conforme artigo 135, inciso I do CTN, responde referido Presidente solidariamente, tanto pelo motivo exposto quanto pelas omissões apuradas, nas quais a multa foi qualificada em 150% devido ao dolo demonstrado e a continuidade delitiva quanto as infrações fiscais.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do artigo 124, inciso II e artigo 135, INCISO I, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código tributário Nacional)."

*Ainda sobre a motivação da sujeição passiva solidária, constou os seguintes dizeres no **Termo de Constatação de Infração Fiscal (fl. 1.069)**:*

"Tendo em vista as infrações apuradas, e de acordo com o artigo 124, inciso II e 135, inciso III, ambos do CTN, o acionista presidente Sr. José João Abdalla Filho, CPF nº 245.730.788-00, com endereço constante nos cadastros da Receita Federal do Brasil na Avenida Presidente Vargas, 463, 13º Andar, Centro na cidade do Rio de Janeiro – RJ, e o Liquidante Sr. José Augusto Otobone, CPF nº 191.818.928-53, com endereço constante nos cadastros da Receita Federal do Brasil, como Rua Tabajaras, 500, 3º Andar, centro em Araçatuba – SP, CEP: 16.010-390, são responsáveis juntamente com a contribuinte autuada pelo crédito tributário apurado (período de 01/01/2007 até 31/12/2009).

O acionista presidente é o Sr. José João Abdalla Filho, detém 99,27% das ações, sendo o restante de 0,73% pertencente a Rosa Abdalla, mãe do acionista presidente.

O acionista majoritário, Presidente, Senhor José João Abdalla Filho, CPF 245.730.788-00, em Ata da Assembléia Geral Ordinária/Extraordinária, realizada dia 29 de junho de 1990, aprovou a liquidação da referida empresa, nomeando como liquidante o Senhor José Augusto Otobani, CPF 191.818.928-53, decorreram 22 anos e a empresa está em atividade até a presente data, com o mesmos; presidente e liquidante.

*O liquidante senhor José Augusto Otobone, CPF nº 191.818.928-53, apresentou em 27/03/2012 o livro Diário nº 11 do ano 2007 sem autenticação em Órgão Público, solicitado o seu registro, o liquidante apresentou em 29/10/2012 outro Livro Diário com o nº 11, com 14 folhas, autenticando em 26/10/2012, sob nº 513/12 **sem nenhum lançamento de 01/01/2007 a 31/12/2007.***

Reintimado, em 08/11/2012 apresentou o livro Diário nº 11, com 37 folhas, escriturado de 01/01/2007 a 31/12/2007, autenticado em 13/09/2012, sob nº 498/12, pelo Oficial do registro Civil das Pessoas Naturais e de Interdições e Tutela da sede da comarca de Araçatuba - SP."

Inconformado com a imputação destes autos, em 28/01/2013, a fiscalizada e o Sr. José Augusto Otobone impugnaram o lançamento, com as seguintes razões de defesa:

I. O MPF originário ultrapassou o prazo de sua validade para apurar as infrações à legislação tributária, tornando nula a autuação fiscal;

II. deve ser declarada a nulidade do auto de infração, porque todos os pontos estruturados para composição dos valores do

auto de infração referem-se à situações desenvolvidas pela empresa autuada, e em nada em relação ao impugnante solidário. Ademais, “No presente caso o Auditor Fiscal usou de suposições e situações inverídicas para enumerar débitos e infrações fictícias que não condizem com a verdade dos fatos, bem como com as decisões ocorridas em todos os processos trabalhistas examinados” (sic) (fl. 1.291) ;

III. o auto de infração não tem motivação idônea, pois alicerçado em meras suposições da autoridade fiscal, sendo certo que a autoridade fez uso de dados de livro fiscal irregular, em desprezo aos recolhimentos feitos pelo impugnante, tomando por base a apuração pelo lucro arbitrado;

IV. o auto de infração carece de elementos de prova suficiente para demonstrar as pretensas infrações tributárias, o que acarreta sua nulidade plena. Ademais, estribado em presunções, inclusive desrespeitando o princípio da competência, no caso da alienação dos imóveis, sem considerar os recolhimentos feitos;

V. teve seu direito de defesa cerceado, por não poder exercer a faculdade de prestar esclarecimentos no curso da fiscalização, o que também é suficiente para decretar a nulidade da autuação;

VI. todos os créditos tributários ocorridos até 27/12/2007 estão abrangidos pela decadência, pois constituídos após o quinquênio legal;

VII. No mérito, os valores identificados e demonstrados pela fiscalização no que se refere à omissão de receitas constou detalhado nas fls. 15 e 16 do Termo de Constatação da Infração Fiscal, apreendidos através dos dados financeiros, tendo como competência para efeito de incidência os recebimentos, com fundamento no regime de caixa, quando o contribuinte tinha optado pela apuração com base no lucro real trimestral, pelo regime de competência, ou seja, “... o apontamento de alienações ocorridas anteriormente ao ano-calendário de 2007, portanto não geradora da incidência dos tributos mencionados, o que equivocadamente foram inclusos aos cálculos apresentados pela fiscalização, não observando desta forma o prazo prescricional” (fl. 1.304);

VIII. o autuado espontaneamente optou por arbitrar seus lucros, para apuração dos tributos devidos, como se pode comprovar pelas declarações retificadoras dos AC 2007 a 2009, bem como com os DACONs respectivos, pois sua contabilidade não observava diversas das prescrições que devem ser seguidas pelo contribuinte optante pelo lucro real, o que não foi considerado pela autoridade fiscal no lançamento. Entretanto, deve-se observar que o contribuinte não se enquadrava nas condições de obrigatoriedade pelo lucro real, sendo que recolheu o IRPJ com código errado (0220 – IRPJ PJ obrigadas ao lucro real – entidades não financeiras – balanço trimestral), o que invalida a opção feita, justificando a retificação da DIPJ apresentada, que seguiu equivocadamente a informação prestada no recolhimento;

IX. houve incidência indevida do PIS/PASEP e da COFINS sobre a alienação de bens do ativo imobilizado, em confronto com o estatuído nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

X. a multa aplicada tem caráter confiscatório e viola a capacidade contributiva do contribuinte, sendo certo que não poderia exceder aquela prevista no Código de Defesa do Consumidor, aplicado analogamente à seara tributária;

XI. conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, são inexigíveis juros de mora à taxa selic, devendo, assim, ser cancelada tal cominação.

Em 30/01/2013, o sujeito passivo solidário José João Abdalla Filho também impugnou o lançamento, repisando todas as argumentações dos impugnantes anteriores, aditando que também que o Termo de Sujeição não tinha motivação idônea, causa de sua nulidade, e, especificamente no tocante à sujeição solidária passiva, anotou (fls. 1.249 a 1.252 – excertos):

O órgão fiscalizador atribuiu responsabilidade solidária ao ora impugnante nas obrigações tributárias ora em discussão no presente Auto de Infração, com supedâneo jurídico no artigo 135, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

(...)

Contudo, cumpre, desde logo, ressaltar que referido dispositivo legal acima transcrito, refere-se à exceção no tocante à responsabilidade pessoal pelas obrigações tributárias pelos agentes relacionados no dispositivo legal, tendo em vista que a solidariedade da obrigação tributária somente se aplica nos casos previstos no referido preceito legal, sendo eles os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, que, definitivamente, não ocorreu na hipótese dos autos, uma vez que ora impugnante acionista majoritário da empresa ora fiscalizada não praticou qualquer e mais remoto ato que por excesso haja infringido o estatuto social ou mesmo a lei, mesmo porque, neste sentido não houve qualquer e mais remoto apontamento no bojo do Auto de infração e subsequente termo.

O que, per si, converge na inaplicabilidade do mencionado dispositivo legal ao caso em tela, mesmo porque o ora impugnante como informado pelo próprio órgão fiscalizador é sócio majoritário da empresa fiscalizada, portanto, não praticando qualquer e mais remoto ato de administração que houvesse extrapolado o estatuto social ou a lei, não podendo e não devendo, por este intransponível óbice legal responder solidária e pessoalmente por eventual obrigação tributária da empresa fiscalizada, sob pena de se tornar regra a exceção contida no artigo 135, do Código Tributário Nacional.

(...)

Desta forma, não há como se pretender atribuir responsabilidade solidária e pessoal ao ora Impugnante pelo eventual não recolhimento dos tributos em discussão, eis que a inadimplência não tem o condão de ensejar tal responsabilidade solidária, somente ocorrendo nos casos de exceção previstos de forma taxativa no artigo 135, do Código Tributário Nacional, até mesmo porque, como já visto, o ora impugnante é apenas sócio majoritário da empresa fiscalizada, não praticando qualquer e mais remoto ato em infração ao estatuto social ou a lei, pois, como já dito, o não pagamento dos tributos em discussão, ou o seu recolhimento de forma diversa, não acarreta a referida responsabilidade pessoal e solidária.

Inclusive, neste mesmo e exato sentido prescreve a **Súmula 430**, do Colendo Superior Tribunal de Justiça:

“Sumula 430 – “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”

Comprovando-se à saciedade, que o ora Impugnante, realmente, não praticou ato administrativo que infringisse o estatuto social ou a lei, até mesmo pelo fato de ser apenas sócio majoritário da empresa fiscalizada, e também pelo fato de que o mero inadimplemento da obrigação tributária não tem o condão de gerar a responsabilidade pessoal e solidária prevista com exceção no artigo 135, do CTN, como já demonstrado à exaustão, de todo inviável, data vênia, o prosseguimento do presente não só em relação ao Impugnante, mas, sobretudo, em relação à pessoa jurídica.

Assim, diante dos esclarecimentos ora prestados de forma fundamentada, e ressaltando mais uma vez que no próprio Auto de Infração não houve apontamento de nenhuma infração cometida pelo ora defendente ao estatuto social da empresa fiscalizada ou à lei, até mesmo pelo fato de ser o mesmo apenas sócio majoritário da mesma. Não há como prevalecer in casu a aplicação equivocada do artigo 135, do CTN, pelas relevantes razões jurídicas já expostas, devendo permanecer no presente Auto de Infração somente a empresa fiscalizada, se for o caso, e só na hipótese de se prosseguir este procedimento administrativo, eivado de vícios insanáveis, **sob pena de que a exceção prevista no artigo 135, do CTN, se torne regra e seja utilizada em casos diversos dos lá contidos de forma taxativa, como ocorre nos presentes autos.**”

2. Em sessão de 07 de março de 2014, a 4ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou improcedente em parte a Impugnação (fls. 1286/1332), para reduzir a base de cálculo da infração de omissão de receitas oriunda da venda de imóveis na forma que se segue: (i) fevereiro de 2007 - R\$ 71.014,38 + R\$ 36.310,40 + R\$ 38.433,81 + R\$ 25.773,59 + R\$ 27.897,00 (1º trimestre de 2007); (ii) junho de 2007 - R\$ 224.198,95 (2º trimestre de 2007); e (iii) julho de 2007 - R\$ 35.299,14 (3º trimestre de 2007), conforme Acórdão nº 11-45.258 (fls. 1499/1531).

3. A ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. MERO ATO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O pedido de nulidade oriundo de eventuais falhas formais no MPF não pode ser acatado em decorrência da jurisprudência do CARF ter se consolidado na linha de que o MPF é um mero instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação não contaminam o lançamento, implicando, em essência, que não atingem a competência impositiva e vinculada dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Nessa linha, vejam-se os Acórdãos nº 3302000.847, unânime, sessão de 1º de março de 2011, da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção do CARF; 140200.448, unânime, sessão de 24 de fevereiro de 2011, da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF; 2101000.713, sessão de 19/08/2010, unânime, da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF; CSRF/0106.085, unânime, sessão de 11 de novembro de 2008, da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA PELA AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO AO FISCALIZADO. FISCALIZADO QUE FOI SEGUIDAMENTE INTIMADO. AUTO DE INFRAÇÃO E TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA SEM MOTIVAÇÃO OU ALICERÇADO EM SUPOSIÇÕES E PRESUNÇÕES. INFRAÇÕES ALICERÇADAS EM VASTA DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O contribuinte foi seguidamente intimado a trazer documentos aos autos, bem como a esclarecer situações apontadas em Termos de Constatação e Intimação Fiscal e veio aos autos seguidamente, acostando documentos e esclarecendo imputações. Quanto à pretensa ausência de motivação do auto de infração e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, ambos estão alicerçados em infrações de simples demonstração, a partir da omissão da venda de ativos registrados no Circulante (imóveis) e da omissão de receitas da atividade rural, tudo secundado por intimações a clientes e terceiros intervenientes.

DECADÊNCIA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL CONTADO NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, consubstanciada na qualificação da multa de ofício, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do Código

Tributário Nacional (Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN), ou seja, como os fatos geradores destes autos ocorreram inicialmente no ano-calendário 2007, com aplicação da multa qualificada, a decadência fluiu para tais fatos a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele que o lançamento poderia ter sido efetuado (art 173, I, do CTN), isto é, 10/01/2008, findando-se em 31/12/2012. Como a ciência do lançamento ocorreu em 28/12/2012 e 29/12/2012, não há falar em decadência.

AUTO-ARBITRAMENTO DO RESULTADO E APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÕES RETIFICADORAS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INVIABILIDADE.

O auto-arbitramento e a retificação das declarações foram feitos no curso da ação fiscal, quando a espontaneidade do contribuinte estava quebrada, ou seja, não podem modificar o lançamento a ser executado. Inteligência da Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO, PELO CONTRIBUINTE, DE TRIBUTAÇÃO À MEDIDA DO RECEBIMENTO DOS VALORES DA ALIENAÇÃO. INVIABILIDADE DE A AUTORIDADE FISCAL IMPOR A TRIBUTAÇÃO DIFERIDA.

Na venda a prazo ou a prestação de unidade imobiliária concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, o lucro bruto apurado poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, sendo registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, devendo o contribuinte manter registro permanente de estoque para determinar o custo dos imóveis vendidos, além do livro de registro de inventário contendo todos os imóveis destinados à venda. Na ausência desses procedimentos, considera-se efetivada ou realizada a venda de uma unidade imobiliária quando contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa ou qualquer outro documento representativo de compromisso, sendo inviável que a autoridade fiscal imponha tal regime ao fiscalizado.

PIS/PASEP E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. INOCORRÊNCIA.

A autoridade lançadora já havia informado que os imóveis não constavam no Ativo Permanente. Isso decorreu de informação extraída dos livros fiscais do fiscalizado, que, inclusive, confessou que os imóveis alienados estavam sujeitos ao exercício

de sua atividade profissional de compra e venda de imóveis, conforme contrato social, em conta do circulante.

CARÁTER CONFISCATÓRIO E VIOLAÇÃO À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INVOCAÇÃO A PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais têm esse poder. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26º do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que foi objeto do verbete sumular CARF nº 2 (DOU de 22/12/2009), verbis: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, o que deve ser seguido por harmonia por esta primeira instância administrativa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. UTILIZAÇÃO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. POSSIBILIDADE.

No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso, quer para atualizar os indébitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da Súmula 1º CC nº 4: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”. Adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, como se vê pelo excerto da ementa desse julgado, verbis: 1. Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Mauricio Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta

Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. (...)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. APLICAÇÃO E MANUTENÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA, NA ESPÉCIE, DO ART. 135, I, DO CTN.

A aplicação de multa qualificada, além do aspecto meramente econômico, implica no reconhecimento em tese de que o contribuinte praticou condutas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, a justificar uma reprimenda pecuniária exasperada e, eventualmente, a depender do entendimento das autoridades ministerial e judiciária competentes, uma sanção penal. Daí implica, como decorrência natural, que envolvidos na administração da empresa autuada agiram com excesso de poderes, infringindo a lei tributária de forma dolosa, na forma do art. 135 do CTN, pois não se pode compreender como condutas qualificadas pudessem ser encaradas como mero ato de gestão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

4. A contribuinte Agro Imobiliária foi intimada da r. decisão da DRJ em 17/04/2012 (Intimação SACAT nº 068/2014, fl. 1558 e AR, fl. 1559), o responsável solidário José Augusto Otobone em 28/04/2014 (Intimação SACAT nº 069/2014, fl. 1554 e AR, fl. 1557) e o responsável solidário José João Abdalla Filho em 28/05/2014 (Intimação SACAT nº 067/2014, fl. 1560 e AR, fl. 1561).

5. A empresa e o sócio José Augusto Otobone apresentaram Recurso Voluntário em 14/04/2014 (fls. 1563/1626) e o sócio José João Abdalla Filho em 30/06/2014, (fls. 1629/1673), ambos reiterando as razões já expostas em seus instrumentos de defesa, Impugnação da empresa e do sócio José Augusto Otobone (fls. 1286/1332) e do sócio José João Abdalla Filho (fls. 1243/1279).

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

6. O recurso apresentado pelo sócio José João Abdalla Filho foi interposto em 30/06/2014 (fls. 1629/1673), mas sua intimação acerca da r. decisão da DRJ ocorreu em 30/06/2014. O prazo fatal para interposição do Recurso Voluntário seria **27/06/2014**.

7. O prazo para interposição de Recurso Voluntário contra a decisão proferida em primeira instância pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) é de 30 dias, contados da sua ciência.

8. A regra geral sobre contagem de prazos no Processo Administrativo Fiscal é estabelecida pelo artigo 5º, do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 5º: Os prazos serão contínuos, excluindo-se, na sua contagem, o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato."

9. Com base no princípio da continuidade, uma vez iniciada a contagem, incluem-se os finais de semana e feriados (portanto não se contam apenas os dias úteis).

10. Do exposto, considero intempestivo o recurso, razão pela qual não pode ser admitido. Deixo de tomar conhecimento e apreciar os pedidos formulados. Fica, portanto, mantida a sujeição passiva do sócio José João Abdalla Filho, conforme r. decisão da DRJ de fls. fls. 1499/1531.

11. O Recurso Voluntário apresentado pela empresa e pelo responsável solidário José Augusto Otobone (fls. 1563/1626) é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Preliminar

I. Da prorrogação de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal pela fiscalização

12. O Mandado de Procedimento Fiscal, inclusive de Fiscalização (MPFF), como no caso destes autos, pode ter sua validade inicial prorrogada, na forma dos artigos 11 a 12 da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, abaixo transcritos:

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - 120 dias, nos casos de MPFF e de MPFE; e

II- sessenta dias, no caso de MPFD.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11, conforme o caso.

Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPFE far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

(...)

13. No presente caso, o MPFF foi validamente prorrogado, como se pode ver abaixo (<http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/confieWeb.asp>, acesso em 02/03/2014), não havendo, assim, qualquer nulidade na espécie:

Processo nº 15868.720257/2012-09
Acórdão nº 1201-002.153

S1-C2T1
Fl. 17



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF - ARAÇATUBA**

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.02.00-2012-00275-1

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL CNPJ/CPF: 60.473.592/0001-90 NOME EMPRESARIAL/NOME: ERRO NO ACESSO AO GRANDE PORTE ENDEREÇO: _____ COMPLEMENTO: _____ BAIRRO: _____ UF: _____ MUNICÍPIO: _____ CEP: _____	
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES : _____ PERÍODOS : _____ IRPJ _____ 01/2007 a 12/2009	
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL CLAUDINEI CHIDEROLI PAULO CEZAR BATISTA	MATRÍCULAS SIPE/IAPE 00025744 / 0133096 SUPERVISÃO 00865482 / 0935781
ENCAMINHAMENTO Execute-se, nos termos da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, o procedimento fiscal definido pelo presente instrumento, que deverá ser instaurado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que poderá(ão) praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários à sua realização. O presente Mandado deverá ser executado até 03 de Julho de 2012, podendo ser prorrogado, a critério da autoridade emitente, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo sujeito passivo que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão. Araçatuba, 05 de Março de 2012. M P F E N C E R R A D O EDENILSON NUNES FREITAS - Matrícula: 00024936 Certificado Digital nº: 32303131303531303132333530323138 DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF ARAÇATUBA Assinado digitalmente conforme Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011	
1. O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identidade funcional ao contribuinte/responsável. 2. Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com: Responsável pela Equipe: CLAUDINEI CHIDEROLI Telefone : (18) 36070613 Endereço: RUA EDGAR JARDIM BASTOS, 168 - Bairro: NOVA YORQUE - ARAÇATUBA - CEP.: 16.018-410 3. Este MPF e suas alterações, inclusive as decorrentes de prorrogação de prazo, permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, inclusive após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.	
DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES	
VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs MPF prorrogado até: 31 de Outubro de 2012. MPF prorrogado até: 28 de Fevereiro de 2013.	

14. Da análise do MPF-F supra é possível evidenciar que as prorrogações ocorreram dentro do prazo de 120 dias, como previsto no art. 12 da Portaria nº 3.014/2011.

15. No mais, as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, desde que não tragam prejuízo às defesas dos contribuintes. Isso porque, a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal.

16. Nesse sentido, são os julgados desse E. Conselho, *verbis*:

"VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento." (Processo nº 13839.004872/2007-11, Acórdão nº 1201001.630, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 10 de abril de 2017, Relator Luis Henrique Marotti Toselli).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CIÊNCIA. TERMOS EMITIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais efetuados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Mesmo se houver equívocos na formalização do MPF, tendo sido emitidos os termos previstos no art. 196 do Código Tributário Nacional e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972 nos moldes legais, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal." (Processo nº 10875.722953/2014-09, Acórdão nº 2201003.859, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 2ª Seção, Sessão de 12 de setembro de 2017, Relator Marcelo Milton da Silva Riso).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

A suposta imprecisão do MPF, ainda que impedisse a precisa identificação temporal para o seu encerramento, não implicaria a sua nulidade e do correlato lançamento, uma vez que não trouxe prejuízo às defesas dos contribuintes e, ainda, porque a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal." (Processo nº 10314.723792/2014-18, Acórdão nº 3402-004.365, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 3ª Seção, Sessão de 30 de agosto de 2017, Relator Diego Diniz Ribeiro).

17. O MPF em questão foi emitido nos termos no art. 196 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972¹, não constato qualquer prejuízo a Recorrente que justifique sua invalidação formal, tampouco a nulidade dos lançamentos em exame. Dessa forma, rejeito a presente preliminar.

¹ CTN, "Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo."

Decreto nº 70.235/1972, "Art. 8º. Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraíndo-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização."

II. Da observância dos pressupostos de validade do lançamento

18. Cumpre consignar que somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“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.”

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

19. A ora Recorrente e o responsável solidário José Augusto Otobone alegaram que a autoridade autuante se valeu de suposições, situações inverídicas, presunções para efetuar o lançamento, que não teria motivação idônea e sendo certo que a autoridade desprezou os recolhimentos feitos pelo autuado, bem como o autoarbitramento.

20. Indo além, teve seu direito de defesa cerceado, por não poder exercer a faculdade de prestar esclarecimentos no curso da fiscalização, o que também seria suficiente para decretar a nulidade da autuação (a discussão sobre a sujeição passiva solidária dos terceiros será debatida no final deste voto).

21. Inicialmente, deve-se observar que o contribuinte foi seguidamente intimado a trazer documentos aos autos, bem como a esclarecer situações apontadas em Termos de Constatação e Intimação Fiscal, como se pode ver na sequência abaixo:

Nº	TERMOS	CONTRIBUINTE CIENTIFICADA EM:
1	Termo de Início do Procedimento Fiscal, de 06/03/2012	08/03/2012
2	Termo de Constatação e Intimação Fiscal, de 25/04/2012	27/04/2012
3	Solicitação de prazo em 07/05/2012, no ato concedido em continuação ao procedimento fiscal	07/05/2012, pessoal
4	Termo de Constatação e Intimação Fiscal, de 05/07/2012	10/07/2012
5	Solicitação de prazo em 20/07/2012, no ato concedido em continuação ao procedimento fiscal, para vencimento no dia 09/08/2012	20/07/2012, pessoal
6	Termo de Constatação e Intimação Fiscal, de 24/08/2012	28/08/2012
7	Termo de Devolução de Livro Diário para Registro Público, de 24/08/2012, com intimação para devolver em 20 dias	04/09/2012, pessoal
8	Solicitação de prazo em 06/09/2012, no ato concedido em continuação ao procedimento fiscal, para vencimento no dia 01/10/2012	06/09/2012, pessoal
9	Solicitação de prazo em 25/09/2012, no ato concedido em continuação ao procedimento fiscal, para vencimento no dia 05/10/2012	25/09/2012, pessoal
10	Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, de 29/20/2012	01/11/2012

22. Ressalte-se que, a ora Recorrente trouxe documentos, pediu prorrogações e prestou esclarecimentos em face dos Termos de Intimação, conforme petições de fls. 170/190, 196, 197/268, 277, 278/308, 317, 318, 319/327, 328/333, 337/581. Portanto, fica evidente que não houve cerceamento de defesa, visto que o sujeito passivo teve oportunidade de prestar esclarecimentos no curso da fiscalização.

23. Igualmente, não há que se falar em ausência de motivação do auto de infração, pois o auto de infração está alicerçado em infrações de simples demonstração, a partir da omissão da venda de ativos registrados no circulante (imóveis) e da omissão de receitas da atividade rural.

24. Para comprovar a infração decorrente da alienação dos imóveis, a fiscalização intimou o autuado, que trouxe aos autos a documentação da alienação dos bens (como se pode ver nas fls. 197/236, 278/308, 328/333), bem como dos adquirentes (fls. 1.0217/1.042). Nessa mesma linha, para a omissão da atividade rural, intimou os adquirentes dos produtos (fls. 694/1.026).

25. Logo, é evidente que a autoridade fiscal não se valeu de presunções, suposições inverídicas ou suposições, mas buscou demonstrar a ocorrência dos fatos geradores, a partir de larga documentação juntada aos autos. E tanto assim que, não há qualquer utilização de presunção de omissão de receitas nestes autos, mas a imputação de omissões de receitas oriundas da venda de imóveis e de receitas da atividade rural.

26. Quanto ao autoarbitramento e à retificação das declarações, a autoridade fiscal asseverou que tais atos foram feitos no curso da ação fiscal, quando os benefícios da espontaneidade não eram mais aplicáveis, ou seja, não teriam o condão de modificar o lançamento a ser executado.

27. Efetivamente, como tais atos foram perpetrados em 04/10/2012, no curso do procedimento fiscal (que teve início em 08/03/2012 e foi encerrado, pela ciência do lançamento aos sujeitos passivos, em 28/12 e 29/12/2012), nada disso pode ser aproveitado, com fundamento na própria Súmula CARF nº 33: *A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

28. Com efeito, e em consonância com a r. decisão de piso, rejeito qualquer benefício decorrente do autoarbitramento ou da retificação de declaração, tendo agido corretamente a autoridade fiscal. Logo, não há qualquer nulidade a ser reconhecida.

29. Já no tocante aos pagamentos efetuados no curso do procedimento fiscal, a autoridade fiscal expressamente asseverou que os pagamentos não seriam considerados no auto de infração, porém, por óbvio, poderiam ser utilizados na liquidação do auto de infração (fl. 1.064):

Os recolhimentos do IRPJ efetuados durante a ação fiscal não serão considerados neste Auto de Infração, no entanto a contribuinte poderá pleitear a dedução destes recolhimentos na liquidação do Auto de Infração.

30. O procedimento acima, no tocante ao pagamento, não merece reparos e, quando da cobrança dos créditos tributários mantidos nesta instância, devem ser considerados pela autoridade preparadora, oportunamente.

31. Diante do exposto, as presentes preliminares devem ser rejeitadas.

Mérito

I. Da qualificação da multa e da contagem do prazo decadencial

32. Relativamente à alegação dos Recorrentes de que a multa aplicada tem caráter confiscatório e viola a capacidade contributiva do contribuinte, bem como que não poderia exceder aquela prevista no Código de Defesa do Consumidor, aplicado analogamente à seara tributária, vale tecer breves considerações.

33. É pacífico na jurisprudência administrativa de que as multas do Código do Consumidor não se aplicam à seara tributária, motivado, essencialmente, pelo regime diverso de cada tipo de multa, de direito público para as tributárias e de direito privado para as consumeristas.

34. Nessa linha, veja-se a Súmula CARF nº 51: *"As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária"*.

35. Quanto às alegações de caráter constitucional, consigno que não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder.

36. Essa é a diretriz da Súmula CARF nº 2: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

37. Com efeito, rejeito a tese defensiva de que a multa de ofício destes autos tem caráter confiscatório ou que viola a capacidade contributiva dos sujeitos passivos.

38. Os Recorrentes sequer combateram a motivação da qualificação alicerçada em fatos e provas que demonstraram ter a contribuinte: prestado declaração falsa, não declarado a totalidade de suas receitas, não escriturado as vendas de imóveis e de cana-de-açúcar, declarado valores a menor propositadamente, reduzido as receitas e os tributos incidentes e ainda omitido documentos e esclarecimentos à fiscalização.

39. Os Recorrente limitaram-se a consignar o pretenso caráter confiscatório e violador da capacidade contributiva, ao invés de trazer provas capazes de afastar a qualificação da multa de ofício.

40. Indo além, caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, consubstanciada na qualificação da multa de ofício, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, nos termos da Súmula CARF nº 72: *"Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN"*.

41. No caso em análise, como os fatos geradores ocorreram inicialmente no ano calendário 2007 o prazo decadencial findou-se em 31/12/2012, em vista do disposto no artigo 173, I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte aquele que o lançamento poderia ter sido efetuado). Como a ciência do lançamento ocorreu em 28/12/2012 e 29/12/2012, não há que se falar em decadência. Portanto, deixo de acolher estas razões de defesa.

II. Da Omissão de Receitas decorrente da Venda de Imóveis

42. Os valores identificados e demonstrados pela fiscalização no que se refere à omissão de receitas constou detalhado nas fls. 15 e 16 do Termo de Constatação da Infração Fiscal, obtidos através de dados financeiros.

43. As Recorrentes alegam que o lucro real trimestral foi a opção tributária da fiscalização à Recorrente (regime de competência, fls. 1304). Considera que compete à fiscalização realizar o arbitramento do lucro e não considerá-la no lucro real e, por conseguinte, respeitar o regime de caixa adotado pela contribuinte.

44. Ocorre que, diferente do que pretende a Recorrente (adoção do regime de caixa), a omissão de receitas da atividade rural é obtida a partir da circularização de clientes da Recorrente (Renuka do Brasil S/A e Revati S/A Açúcar e Alcool), bem como a partir de informações da própria fiscalizada, com a juntada notas fiscais aos autos (como exemplo, vide fls. 585 a 687 e 694 a 1.026), a indicar o faturamento sonogado da fiscalizada, seguindo o regime de competência.

45. Ademais, vale consignar que a irresignação está voltada para a alienação de imóveis em anos anteriores a 2007, que teriam sido considerados para a geração de omissão de receitas no próprio ano-calendário 2007.

46. Abaixo estão relacionados os imóveis alienados, considerado para composição das receitas omitidas (fl. 1.064):

a) Não foram escrituradas as receitas pelas vendas dos imóveis, pertencentes ao Ativo Circulante, Imóveis a Comercializar:

- Com área de 325,49ha e da área de 20.000 m², à Revati S.A. Açúcar e Alcool, CNPJ no. 08.614.277/000116;

- A área de 11,4570ha, à S.A. Central de Imóveis e Construções em Liquidação;

- A área de 29,5620ha e 24,4178ha, a Pedro Sanches Garbelini;

- A área de 135,0588ha, a Cláudio Garcia; e

- A contribuinte não apresentou os custos dos imóveis vendidos, acima mencionados.

47. As duas primeiras propriedades foram adquiridas da Recorrente pela Revati S/A, com operações no ano de 2007, como se comprova com as escrituras juntadas aos autos (R\$ 2.435.940,00, para a maior área, com operação ocorrida em 14/02/2007, com pagamento comprovado nos autos, fls. 199 a 203 e 720 a 743; R\$ 35.000,00, para a menor, com operação ocorrida em 07/05/2007, com pagamento comprovado nos autos, fls. 204 a 207 e 715 a 719), e, dessa forma, estão fora da irresignação.

48. Ressalta-se que, o próprio sujeito passivo reconheceu que as alienações ocorreram como constam nas escritura, em 2007, como se vê no excerto de sua resposta dada em 09/08/2012, abaixo transcrita (fl. 278):

Item “10.a)” do Termo:

Escritura pública de Venda e Compra, área de 325,49 há, a referida escritura é o documento de quitação para BIOPAV S/A – AÇUCAR E ÁLCOOL, CNPJ: 08.614.277/0001 - 16.

Item “10.b)” do Termo:

Escritura pública de Venda e Compra, área de 20.000 m², a referida escritura é o documento de quitação para BIOPAV S/A – AÇUCAR E ÁLCOOL, CNPJ: 08.614.277/0001 - 16.

49. Já a terceira propriedade foi alienada (11,4570ha) em 07/02/2008, conforme escritura de fls. 291 a 297 e excerto do Termo de Constatação de Infração Fiscal (fls. 1.054 e 1.056):

"Em 28/05/2012 a contribuinte apresentou os seguintes documentos e informações:

(...)

a.3) Escritura de venda, datada de 07/02/2008, a S.A. Central de Imóveis e Construções, do imóvel rural denominado Paredão da São José, com área de 114.570,31 há pelo valor de R\$ 71.169,05, quantia essa que ela vendedora confessa haver recebido, dela compradora em boa e corrente moeda nacional;

Em 05/07/2012, lavramos o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, com as constatações e intimações, que a seguir transcrevemos;

(...)

c) Paredão da São José, consta na escritura de compra e venda, datada de 07/02/2008, a venda em 07/02/2008, pelo valor de R\$ 71.169,05, quantia essa que ela vendedora confessa haver recebido, em boa e corrente moeda nacional;

50. Em linha com a r. decisão de piso, considero que a omissão acima também estaria fora da irresignação do contribuinte, pois a alienação não seria em período precedente ao ano de 2007. Ocorre que, a autoridade fiscal considerou a omissão acima no mês de fevereiro de 2007, quando deveria tê-la considerado no mês de fevereiro de 2008 (fl. 1.071). Neste ponto, por relevante, deve-se observar que o valor da omissão somente montou R\$ 71.014,38 (fl. 1.071), em decorrência do valor que constou proporcionalmente na escritura (fl. 292).

51. Apesar de tal equívoco não ter sido suscitado pelo contribuinte, a douta DRJ acertadamente corrigiu este erro: "*Como se trata de um erro material, flagrante, na base de cálculo do lançamento, deve-se reconhecer o equívoco, excluindo da omissão do mês de fevereiro de 2007 o montante de R\$ 71.014,38.*"

52. Já os imóveis de 29,5620ha e 24,4178ha alienados a Pedro Sanches Garbelini tiveram seus negócios jurídicos firmados em anos anteriores a 2007, especificamente em 06/05/2003 para o primeiro (fls. 1.027 a 1.042), no importe de R\$ 183.250,00, e em 2001 para o segundo (fls. 308, 328 a 333 e 1.060), este no importe de R\$ 131.170,00, ambos com recebimentos de parcelas em 2007, bem como o imóvel de 135,0588ha (fl. 299), alienado a Cláudio Garcia, que teve seu negócio jurídico firmado em 27/05/2002, com parcela recebida em 29/07/2007 (fls. 298 a 302).

53. Assim, tais imóveis estão dentro da irresignação do contribuinte, pois alienados em anos precedentes ao início do período autuado, com reflexos no primeiro dos anos (2007), pelo recebimento em parcelas.

54. A autoridade fiscal tributou as parcelas recebidas em 2007, de negócios jurídicos firmados nos anos precedentes, não explicitando por que assim procedeu. Efetivamente, compulsando a DIPJ AC 2007 (fls. 2 a 45), vê-se que o contribuinte tributou seus resultados pelo lucro real trimestral, devendo, dessa forma, a escrituração ser mantida em registro permanente, em obediência aos preceitos da legislação comercial, e aos princípios fundamentais de contabilidade, observando métodos e critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais, segundo o regime de competência.

55. Por outro lado, a legislação fiscal permite que o contribuinte que comprar imóvel para venda (art. 410 do Decreto nº 3.000/99) possa diferir a tributação do lucro imobiliário na medida da receita recebida, desde que cumpridas as condicionantes do art. 413 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 413. Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do Ano-calendário da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser

reconhecido nas contas de resultado de cada período de apuração proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 29):

I- o lucro bruto será registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 412), se for o caso;

II- por ocasião da venda será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda e, em cada período de apuração, será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo período;

III- a atualização monetária do orçamento e a diferença posteriormente apurada, entre custo orçado e efetivo, deverão ser transferidas para a conta específica de resultados de exercícios futuros, com o consequente reajustamento da relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda, de que trata o inciso II, levando-se à conta de resultados a diferença de custo correspondente à parte do preço de venda já recebido;

IV- se o custo efetivo foi inferior, em mais de quinze por cento, ao custo orçado, Aplicar-se-á o disposto no §2º do art. 412.

§1º Se a venda for contratada com juros, estes deverão ser apropriados nos resultados dos períodos de apuração a que competirem (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 29, §1º).

§2º A pessoa jurídica poderá registrar como variação monetária passiva as atualizações monetárias do custo contratado e do custo orçado, desde que o critério seja aplicado uniformemente (Decreto Lei nº 2.429, de 14 de abril de 1988, art. 10). (grifo nosso)

56. Caso se considere que o contribuinte, até por se tratar de imobiliária, comprou os imóveis para venda, vê-se que o diferimento acima é uma faculdade a ser exercida pelo contribuinte, pela utilização do verbo “poderá”, devendo cumprir as condicionantes contábeis citadas acima.

57. Nesse sentido é o Acórdão nº 1202-001.031 (sessão de 08 de outubro de 2013), assim ementado (excerto):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2008

(...) OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA.

Na venda a prazo ou a prestação de unidade imobiliário concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período base da venda, o lucro bruto

apurado poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, sendo registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, devendo o contribuinte manter registro permanente de estoque para determinar o custo dos imóveis vendidos, além do livro de registro de inventário contendo todos os imóveis destinados à venda. Na ausência desses procedimentos, considerasse efetivada ou realizada a venda de uma unidade imobiliária quando contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa ou qualquer outro documento representativo de compromisso. (grifos nossos).

(Processo nº 10240.000458/2009-36, Acórdão nº 1202-001.031, 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária / 1ª Seção, Sessão de 08 de outubro de 2013, Relatora Viviane Vidal Wagner).

58. Em consonância com a decisão de piso, considero que não há nos autos qualquer notícia da opção acima, e, assim sendo, seguindo o regime de competência, o lucro imobiliário em foco deveria ter sido tributado nos anos das alienações, ou seja, em 2002 e 2003. Nessa linha, inviável acatar a tributação de parcelas recebidas em 2007, de alienações efetuadas em 2002 e 2003.

59. Em linha com esse raciocínio a r. decisão da DRJ consignou que "*além da parcela de R\$ 71.014,38 da alienação à S/A Central de imóveis e Construção em fevereiro de 2007, devem ser excluídas da omissão de rendimentos as parcelas recebidas dos adquirentes Pedro Sanches Garbelini (R\$ 36.310,40 em 08/02/2007; R\$ 38.433,81 em 08/02/2007; R\$ 25.773,59 em 12/02/2007; R\$ 27.897,00 em 13/02/2007; R\$ 35.299,14 em 06/07/2007) e Cláudio Garcia (R\$ 224.198,95 em 29/06/2007), como se vê na tabela de fl. 1.071*".

60. Portanto, dado o cuidado r. da DRJ em excluir as supostas omissões de rendimentos controvertidas, considero o tema superado.

III. Do autoarbitramento espontâneo por parte da Recorrente

61. A Recorrente optou por arbitrar seus lucros, para apuração dos tributos devidos (conf. declarações retificadoras dos AC 2007 a 2009 e DACONs respectivos), pois sua contabilidade não observava diversas das prescrições que devem ser seguidas pelos contribuintes optantes pelo lucro real. Tal iniciativa não foi considerado pela autoridade fiscal quando do lançamento.

62. Ocorre que, embora não esteja enquadrada nas hipóteses em que a adoção do regime de tributação pelo lucro real é obrigatória, a Recorrente recolheu o IRPJ com código errado (0220 – IRPJ PJ obrigadas ao lucro real – entidades não financeiras – balanço trimestral), o que acabou por evidenciar sua escolha pelo lucro real, ainda que não necessariamente fosse a por ela desejada. Chegou a retificar da DIPJ apresentada, mas a informação prestada no recolhimento continuou supostamente equivocada.

63. Como dito previamente, o autuado estava sob ação fiscal, com espontaneidade quebrada, quando autoarbitrou seus resultados e apresentou declarações retificadoras, ou seja, tais atos não têm qualquer impacto no trabalho fiscal, pois obrigatoriamente teriam que ser feitos de forma espontânea, o que não ocorreu nestes autos. Aberta a ação fiscal, deve o contribuinte aguardar a apuração levada a efeito pelo autoridade fiscal.

64. No caso destes autos, o contribuinte utilizou a tributação pelo lucro real trimestral, como se vê na DIPJ entregue em 18/06/2008, ratificada pelos pagamentos com código 0220 (fl. 1.343 a 1.352) e, como tal, a autoridade simplesmente manteve sua opção, adicionando ao resultado as omissões de receitas encontradas.

65. Observe-se que a regra geral de tributação da pessoa jurídica é o lucro real trimestral, podendo a pessoa jurídica optar pelo lucro real anual, com estimativas mensais (art. 2º da Lei nº 9.430/96), pelo lucro presumido (art. 26 da Lei nº 9.430/96) ou, nas hipóteses legais, pelo lucro arbitrado (art. 27 da Lei nº 9.430/96).

66. O lucro real anual e o lucro presumido são simplesmente optativos, demonstrados com o pagamento respectivo dentro do ano-calendário (art. 3, parágrafo único, e art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/96), sendo que o lucro arbitrado pode ser também utilizado pelo contribuinte, quando presentes as condicionantes do art. 530 do Decreto nº 3.000/99.

67. Entretanto, feita a opção pelo lucro real trimestral, como ocorreu nestes autos, comprovada pelos pagamentos citados, estando o contribuinte sob procedimento de ofício, ou a autoridade fiscal mantém a forma de tributação escolhida pelo contribuinte ou procede ao arbitramento do lucro. Não há uma terceira opção e o contribuinte deve se sujeitar ao procedimento da autoridade.

68. O arbitramento do lucro deve ser feito na forma do art. 530 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real;

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV- o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V- o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398) ;

VI- o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

69. No caso do arbitramento, estando o contribuinte sob ação fiscal, não pode ele próprio mais arbitrar seus resultados, devendo aguardar a condução do trabalho da autoridade fiscal. Não cabe mais ao contribuinte infirmar sua própria contabilidade (ainda que a considere imprestável), para forçar um arbitramento do resultado, como querem fazer os Recorrentes.

70. No caso destes autos, os livros fiscais do contribuinte foram juntados aos autos (fls. 338 a 581), e a autoridade fiscal identificou apenas as infrações de omissão de receitas, adicionando-as ao resultado do período, mantendo a opção de tributação feita pelo fiscalizado (lucro real trimestral).

71. Poderia, no caso de arbitramento feito pela autoridade fiscal, o contribuinte se insurgir contra tal procedimento, alegando que não estariam presentes as condicionantes para o arbitramento, o que seria comum nesta via administrativa.

72. Porém, mantida a tributação escolhida pelo contribuinte, sem arbitramento, inviável forçar que a autoridade lançadora arbitre o resultado do fiscalizado, pois manteve a opção do fiscalizado e não afastou sua contabilidade.

73. Diante do exposto, deixo de acolher tais razões apresentadas pela defesa.

IV. Da devida incidência do PIS/PASEP e da COFINS sobre a alienação de bens do ativo imobilizado

74. A Recorrente alega que houve incidência indevida do PIS/PASEP e da COFINS sobre a alienação de bens do ativo imobilizado, em confronto com o estatuído nas Leis nº. 10.637/2002 e 10.833/2003.

75. Contudo, a autoridade lançadora já havia informado que os imóveis **não** constavam no Ativo Permanente (fl. 1.062):

- Não consta na contabilidade da contribuinte (Livro Diário) do período de 01/01/2007 a 31/12/2007, imóveis pertencentes ao Ativo Permanente, Imobilizado;

76. Isso decorreu de informação extraída dos livros fiscais do fiscalizado, que, inclusive, confessou estarem os imóveis alienados sujeitos ao exercício de sua atividade profissional de compra e venda de imóveis, conforme contrato social (fl. 320) e excerto de resposta à intimação, *verbis*:

4. A conta 1.01.03.01.004 – Imóveis a Comercializar é composta por imóveis sujeitos ao exercício da atividade empresarial de compra e venda de imóveis, conforme estabelecido em contrato social, sendo seus valores, por se tratarem de imóveis rurais, aqueles constantes da DITR;

77. Assim, inviável acatar a presente tese defensiva, pois os imóveis estavam em uma conta do circulante (e não do permanente) e a ora Recorrente não trouxe aos autos elementos de prova hábeis a afastar esta circunstância, com fundamento no princípio da verdade material.

78. Dessa forma, deixo de acolher o presente argumento de defesa.

V. Aplicação dos juros de mora à taxa SELIC

79. As Recorrentes sustentam que, de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, são inexigíveis juros de mora à taxa selic, devendo, assim, ser cancelada tal cominação.

80. Contudo, a taxa SELIC é aplicada aos juros dos créditos fiscais, conforme disposto no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

81. Os artigos 113, §1º e 139, do Código Tributário Nacional, determinam que o crédito tributário, de onde decorre da obrigação principal, compreende tanto o tributo em si quanto a penalidade pecuniária:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (...)”

“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

82. Logo, a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”, disposta no artigo 61 supra descrito, deve englobar a integralidade do crédito tributário, incluindo a multa de ofício proporcional punitiva. É assim que a jurisprudência do C. CARF entende:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS

As exclusões do conceito de remuneração, estabelecidas na Lei nº 8.852/94, não são hipóteses de isenção ou não incidência de IRPF, que requerem, pelo Princípio da Estrita Legalidade em matéria tributária, disposição legal federal específica.

JUROS SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.” (CARF – Processo nº 15469.000384/2007. Acórdão nº 2301-005.162. Relator: Alexandre Evaristo Pinto. Sessão de 04/10/2017)

83. A partir de tais esclarecimentos, resta evidente que a multa de ofício proporcional lançada juntamente com os tributos devidos, se não paga no vencimento, sujeita-se aos juros de mora por força do disposto no artigo 61, da Lei nº 9.430/96.

84. No mais, a aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009): *“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”*.

85. E, adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, com se vê pelo excerto da ementa desse julgado, *verbis*:

1. Recurso Extraordinário. Repercussão Geral.

2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de

tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.

(...)

86. Portanto, não há como acolher o pedido da Recorrente.

VI. Da sujeição passiva solidária do liquidante

87. Conforme consignado quando da análise da admissibilidade dos Recursos Voluntários, por ser intempestivo, deixo de apreciar as razões trazidas pelo solidário José João Abdalla Filho.

88. Com relação ao liquidante José Augusto Otobone, em vista dos fatos constantes dos autos (Termo de Constatação de Infração Fiscal, fls. 1068/1070), não parece razoável que uma companhia permaneça em liquidação extrajudicial por 22 anos, com liquidante nomeado, e que tal trabalho não se finde.

89. Vejam que, o acionista majoritário, Presidente Sr. José João Abdalla Filho (detentor de 99,27% das ações) em ata de Assembleia Geral Ordinária/Extraordinária, realizada em 29 de junho de 1990, aprovou a liquidação da referida empresa, nomeando como liquidante o ora Recorrente, José Augusto Otobone. Ressalte-se que, quando da lavratura do AIMM, havia decorrido 22 anos e a empresa estava em atividade.

90. No mais, no curso da fiscalização, o liquidante apresentou em 27/03/2012 o Livro Diário nº 11 do ano de 2007 sem autenticação em órgão público, solicitado o seu registro, o liquidante apresentou em 29/10/2012 outro Livro Diário com o nº 11, com 14 folhas, autenticado em 26/10/2012, sob nº 513/12 sem nenhum lançamento de 01/01/2007 a 31/12/2007.

91. Reintimado, em 08/11/2012 apresentou Livro Diário nº 11 com 37 folhas, escriturado de 01/01/2007 a 31/12/2007, autenticando em 13/09/2012, sob nº 498/12, pelo Oficial do Registro Civil das Pessoas Naturais e Interdições e Tutela da sede da Comarca de Araçatuba-SP.

92. Verifica-se que a situação acima facilitou o funcionamento da empresa por longos anos, com alienação de ativos e auferimento de outras receitas operacionais, sem o pagamento dos tributos, o que ensejou a aplicação da multa qualificada de 150% sobre os tributos lançados.

93. Este ponto que sequer foi enfrentado pelos Recorrentes, que se limitaram, em suas razões de defesa, a tentar afastar a penalidade por pretensa violação dos princípios do não-confisco e da capacidade contributiva.

94. Ora, a aplicação de multa qualificada, além do aspecto meramente econômico, implica no reconhecimento em tese de que o contribuinte praticou condutas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, a justificar uma reprimenda pecuniária exasperada e, eventualmente, a depender do entendimento das autoridades ministerial e judicial competentes, uma sanção penal.

95. Daí implica, como decorrência natural, que envolvidos na administração da empresa atuada agiram com excesso de poderes, infringindo a lei tributária de forma

dolosa, na forma do artigo 135, inciso I, do CTN. Condutas qualificadas não podem ser consideradas mero ato de gestão.

96. O liquidante, José Augusto Otobone, à frente de todos os atos que culminaram com a aplicação da multa qualificada, efetivamente se subsume à responsabilidade do art. 135, inciso I, do CTN.

VII. Da presença de pressupostos para aplicação da multa qualificada

97. Não podemos olvidar que a aplicação de multa qualificada é medida de caráter excepcional. A r. autoridade fiscal deve comprovar que a Recorrente teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

98. Conforme disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, sonegar é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do evento tributário, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

99. Da leitura, é possível concluir que a sonegação implica em descumprimento por parte do sujeito passivo de dever instrumental prejudicando a constituição da obrigação do crédito tributário. Em termos fáticos, a autoridade fiscal deve provar que a conduta do contribuinte impediu a apuração dos créditos tributários e, conseqüentemente, prejudicou o lançamento.

100. A segunda hipótese de aplicação de multa qualificada é a fraude, definida sobre a ótica tributária, do seguinte modo:

“Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

101. Fraude no sentido da lei é ato que busca ocultar algo para que possa o contribuinte furtar-se do cumprimento da obrigação tributária. Ao contrário do dolo, que busca induzir terceiro a praticar algo, a fraude é ato próprio do contribuinte que serve para lograr o fisco.

102. Apesar disso, o artigo 72 supra, utilizou-se do conceito de dolo para a definição de fraude. O "dolo" referido no artigo é o dolo penal, não o civil, porque o segundo

ocorre sempre com a participação da parte prejudicada. Não por acaso, tais ilícitos tributários tem repercussões penais, nos termos dos artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90.

103. Conforme o artigo 18 do Código Penal, crime doloso ocorre *quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo*, assim, o dispositivo legal está conforme a teoria da vontade adotada pela lei penal brasileira. Para que o crime se configure, o agente deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes. Assim, a responsabilidade pessoal do agente deve ser demonstrada/provada.

104. Portanto, é imperioso encontrar evidenciado nos autos o intuito de fraude, não sendo possível presumir sua ocorrência. A própria Súmula CARF nº 14, afasta a presunção de fraude e deixa clara a necessidade de comprovação do "*evidente intuito de fraude do sujeito passivo*".

"Súmula CARF nº 14. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

105. Em linha este raciocínio, para o Alberto Xavier², a figura da fraude exige três requisitos. O um, que a conduta tenha **finalidade** de reduzir o montante do tributo devido, evitar ou diferir o seu pagamento; o dois, o **caráter doloso** da conduta com intenção de resultado contrário ao Direito; e, o três, que tal ato seja o **meio** que gerou o prejuízo ao fisco.

106. Na prática, a comprovação da finalidade da conduta, do seu caráter doloso e do nexo de causalidade entre a conduta ilícita do contribuinte e o prejuízo ao erário é condição *sine qua non* para enquadrar determinada prática como fraudulenta.

107. Logo, para restar configurada a fraude, a autoridade fiscal deve trazer aos autos elementos probatórios capazes de demonstrar que o sujeito passivo praticou conduta ilícita e intencional hábil a ocultar ou alterar o valor do crédito tributário, bem como que tal ato afetou a própria ocorrência do fato gerador.

108. A terceira hipótese de aplicação da multa qualificada é a prática do conluio que visa o dolo ou fraude por meio de ato intencional **entre duas ou mais pessoas**:

"Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

109. Como se nota, o conluio é qualquer ato intencional praticado por mais uma parte visando o dolo ou a fraude. O que qualifica o conluio, distinguindo-o de outra espécie de conduta dolosa ou fraudulenta, é o aspecto subjetivo, isto é, a existência de mais de um sujeito que ajustem atos que visem à sonegação ou fraude.

110. É importante reforçar que o reconhecimento de quaisquer destas práticas deve ser comprovado pela autoridade fiscal através do nexo entre caso concreto e a suposta sonegação, fraude ou conluio e caracterização efetiva do dolo.

² XAVIER, Alberto. Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva. São Paulo: Dialética, 2000, p. 78.

111. No caso concreto, a autoridade autuante consignou expressamente às fls. 1068 (Termo de Constatação de Infração Fiscal) que: *"Os fatos demonstram que a contribuinte prestou declaração falsa, não declarou a totalidade de suas receitas, não escriturou as vendas de imóveis e de cana-de-açúcar, declarou valores a menor propositadamente, reduziu as receitas e os tributos incidentes e ainda omitiu documentos e esclarecimentos a fiscalização, embora intimada e reintimada para esse fim, quando solicitado a autenticação do Livro Diário do ano 2007 elaborou novo Livro Diário do ano 2007 sem escrituração de 01/01/2007 a 31/12/2007 e apresentou a fiscalização. Caracteriza-se o dolo e se justifica a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007"*.

112. Portanto, em vista dos elementos trazidos pela autoridade fiscal, deixo de acolher o pedido da Recorrente para que seja afastada a qualificação da multa de ofício.

Conclusão

113. Diante do exposto, VOTO no sentido de NÃO CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO do responsável solidário Sr. José João Abdalla Filho, por intempestivo e CONHECER dos presentes RECURSOS VOLUNTÁRIOS dos demais Recorrentes, e, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa