



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17437.720257/2018-91
ACÓRDÃO	1202-002.202 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO GRANDE ADMINISTRACAO IMOBILIARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS.

Comprovado o intuito doloso consistente na escrituração contábil de operação de compra e venda de imóvel como se não fosse geradora de receita tributável, impõe-se a manutenção da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, III, CTN. ADMINISTRADOR. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

Comprovado o ânimo doloso da conduta praticada e não tendo sido contestada a forma da atribuição da responsabilidade tributária estatuída no art. 135, inciso III do CTN, impõe-se a manutenção do coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Fellipe Honório Rodrigues da Costa (relator) e André Luís Ulrich Pinto, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Novaes Ferreira.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Redator designado

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 02-93.224 - 7ª Turma da DRJ/BHE, Sessão de 23 de maio de 2019 que, ao apreciar a impugnação apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, em julgá-la improcedente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Contra a pessoa jurídica acima identificada, foram emitidos os Autos de Infração de fls. 13 a 81, relativos aos anos-calendário 2015 a 2017, formalizando exigência de crédito tributário no total de R\$ 2.930.423,89, conforme detalhado na Tabela

Tabela 1: Detalhamento da Exigência por Auto de Infração (Valores em Reais)

Tributo	Fls.	Principal	Juros de Mora (até 10/2018)	Multa Proporcional (150%)	Total
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) (Cód. Receita 2917)	13 a 40	302.301,44	67.379,36	453.452,14	823.132,94
Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) (Cód. Receita 2973)	41 a 61	171.948,36	38.121,07	257.922,52	467.991,95
Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) (Cód. Receita 2960)	62 a 71	477.634,35	110.615,40	716.451,48	1.304.701,23
Contribuição para o PIS/Pasep (Cód. Receita 2986)	72 a 81	103.487,37	23.966,58	155.231,02	282.684,97
Total (fl. 1.354)					2.878.511,09

As exigências decorrem da omissão de receitas da atividade, mais precisamente, receita com a venda de imóveis adquiridos para revenda.

RELATÓRIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Relatório do Procedimento Fiscal de fls. 02 a 11 permite extrair as seguintes informações:

- A fiscalizada foi constituída como sociedade empresária limitada, em 08/10/2013, contando com os sócios LEONARDO DRUMOND VANZIM, CPF 726.041.150-34 (98% do capital social, administrador); CAROLINE DA CUNHA VANZIN, CPF 023.047.740-24 (1% do capital social) e BRUNO DA CUNHA VANZIN, CPF 033.312.980-69 (1% do capital social). Caroline e Bruno são menores de idade e filhos do sócio administrador.
- O objeto social da fiscalizada é (i) a administração, compra, venda, locação e sublocação de bens imóveis próprios; e (ii) a participação, sob qualquer forma, no capital social de outras sociedades (fl. 117).
- Nos anos fiscalizados, a forma de tributação adotada foi a do Lucro Presumido, com reconhecimento das receitas pelo regime de caixa, segundo informações constantes das Escriturações Contábeis Fiscais - ECF apresentadas.
- Em 14/05/2014 adquiriu, pelo valor de R\$ 9.282.000,00, um imóvel - faixa de terras própria desmembrada de área maior [...] fechando o perímetro da área com 2.960,40 m² e área de 30,94ha - localizado na cidade de São Luís/MA, matrícula nº 3.202, registrado no Cartório de Registro de Imóveis da 2ª Zona daquela cidade (fls. 281 a 289).
- No dia seguinte, 15/05/2014, foi assinado Instrumento particular de compromisso de compra e venda de imóvel com cláusula resolutiva, no qual compromete-se a vender o imóvel à empresa Vanzin Serviços Aduaneiros S.A. CNPJ 07.770.268/0001-51 [...] em caráter irrevogável e irretratável, pelo preço certo e ajustado de R\$ 11.447.800,00 [...], negócio que não chegou a ser concretizado (fls. 294 a 304).
- Em 02/09/2015, efetuou a venda do referido imóvel à Companhia Operadora Portuária de Itaqui - COPI (doravante referida como COPI), CNPJ 04.784.802/0001-90, sediada na cidade de São Luís/MA, pelo valor ajustado de R\$ 14.525.921,65, conforme Escritura pública de compra e venda, sob condição resolutiva (fls. 305 a 311).
- O pagamento deveria ser realizado da seguinte forma: R\$ 6.919.833,48 em uma única parcela no prazo de até 65 dias da celebração do negócio e o restante em 12 parcelas de R\$ 633.840,68, totalizando R\$ 7.606.088,17 a serem pagas de setembro/2015 até agosto/2016 (fl. 307).
- Os valores referentes à operação realizada com a COPI não constaram da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) anos 2015 e 2016.
- Valores informados em Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais - DCTF estão de acordo com os apurados na ECF.

- Embora a fiscalizada tivesse como a atividade a compra e venda de imóveis e a aquisição tenha se dado com a clara intenção de revenda (conforme compromisso de compra e venda assinado no dia seguinte), o registro contábil, por ocasião da aquisição, foi realizado em conta do ativo não circulante (1.2.20.5 - Terreno São Luis - MA), ao invés de conta de estoques.
- Em 15/10/2015, a conta Terreno São Luis - MA apresentava saldo devedor no valor de R\$ 9.729.291,32 e a partir daí passou a receber lançamentos a crédito com histórico “PROVISÃO DE VENDA - CLÁUSULA RESOLUTIVA COMPANHIA OPERADORA DO ITAQUI REF. VENDA DO TERRENO DE SÃO LUIS - MA”, tendo como contrapartidas devedoras as contas “1.1.10.200.2 - Banco Santander Brasil S/A” e “1.1.10.100.1 - Banco do Brasil”. Os registros ocorreram dessa forma até 07/03/2016, quando o saldo da conta importava em R\$ 190.060,58, devedor (vide, por exemplo, fls. 148, 150, 209).
- Em 06/04/2016, foi efetuado um lançamento credor, com histórico “REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE”, que zerou o saldo da conta, tendo como contrapartida a conta “1.1.10.200.2 - Banco Santander”. Nessa mesma data, começaram os registros na conta “2.3.20.100.1 - Reservas para integralização de capital”, a crédito, com históricos “REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE”. Os lançamentos a débito estão registrados nas contas de bancos acima mencionadas.
- As informações acima foram confrontadas com a contabilidade da COPI e verificou-se que o registro da aquisição do imóvel se deu na conta “10320010001 - Terrenos”, pelo valor de R\$ 14.525.921,65, tendo como contrapartida a conta de passivo circulante “20120020001 - Prestadores de Serviços”. Os pagamentos efetuados à fiscalizada (que ocorreram até 12/05/2017) foram registrados a débito da conta de passivo circulante, tendo como contrapartidas as contas bancos “10110020015 - Banco do Brasil - AG S J Ribamar”, “10110020008 - Banco do Brasil S.A - AG BHTE” e “10110020014 - Caixa Econômica Federal (AG Tropical)”.
- Cientificada das verificações acima e intimada a apresentar documentos e esclarecimentos, inclusive no tocante à troca de critério no registro dos recebimentos relativos à operação de venda do imóvel (fls. 312 a 316), a interessada se manifestou acerca da não tributação da operação (fl. 322). A autoridade lançadora destaca (fls. 05 e 06):

3.23 [...] transcreveremos alguns pontos que dão a idéia central do entendimento da fiscalizada: "Foi celebrado em 04/09/2015 Escritura Pública de Compra e Venda sob Condição Resolutiva entre as partes (...) Conforme natureza do contrato celebrado, a transação somente será resolvida e irretratável após atendimento das cláusulas a serem atendidas pela parte compradora, neste caso, o pagamento total das parcelas (...) Ocorre que houveram diversos atrasos de pagamento e/ou pagamentos com valor menor do que a parcela prevista em contrato (...) atrasos geraram discussão quanto ao pagamento de multas e juros contratualmente previstos (...) Caso todos os pagamentos, inclusive com

multas e juros contratuais, não forem efetuados, o vendedor poderá desfazer o negócio e continuar como proprietário do imóvel (...) Assim, enquanto não for emitido o Termo de Quitação (...) o negócio poderá ser desfeito (...)".

3.24 Esclarece ainda que "Para agravar a situação, foi aberto inquérito para investigar possível dano a comunidade vizinha ao terreno devido obras de terraplanagem realizadas pelo comprador no referido imóvel. Sendo que será provável um ajuizamento de ação para reparação de danos materiais aos moradores de tal comunidade (...) Como o imóvel ainda está registrado em nome da Rio Grande Administração Imobiliária, a mesma será parte no processo e poderá ser condenada a pagamentos que não são de sua responsabilidade".

3.25 Finaliza informando que "está em discussão entre as partes se o contrato de compra e venda será resolvido ou desfeito, sendo que o desfecho mais provável para essa situação é a dissolução do negócio (...)".

- Relativamente à troca do critério no registro dos recebimentos da operação de venda do imóvel, informou que [...] devido a venda do imóvel ter sido efetuada com cláusula resolutiva, ou seja, a efetiva venda ainda não está finalizada, por esse motivo o critério de recebimento foi alterado e o valor ainda não foi oferecido à tributação (fl. 334).

- Intimada a informar se ingressou, em juízo, contra a adquirente do imóvel, pelo inadimplemento das parcelas, solicitando a resolução do contrato, exigência de pagamentos ou indenizações por perdas e danos (fls. 368 a 371), respondeu que não o fez e somente o faria após se extinguirem todas e quaisquer possibilidades (fl. 385).

- Pagamentos efetuados pela COPI em 11 e 12 de maio de 2017 (R\$ 466.864,88 e R\$ 300.000,00, respectivamente) não possuem correspondência na conta 2.3.20.100.1 -

Reservas para integralização de capital", mas ficou comprovado, mediante diligências, que se referem à venda do imóvel matrícula 3.202, como contabilizado pela COPI.

- Assim, concluiu-se que a adquirente do imóvel, COPI, embora não tenha cumprido conforme combinado na escritura, pagou, efetivamente, à fiscalizada, a quantia total de R\$15.921.147,34, no período compreendido entre novembro de 2015 a maio de 2017 (fl. 08), superando o valor do contrato, em virtude da incidência de juros pelo pagamento em atraso.

- Destacando o disposto no CTN, art. 116, inc. II e 117, inc. II1 , a autoridade lançadora registrou que o fato gerador ocorreu e que as receitas decorrentes da

venda do referido imóvel não foram oferecidas à tributação. Assim, lavrou os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

- A multa de ofício, conforme exposto às fls. 09 e 10, foi qualificada (150%), pois:

4.11 [...] a fiscalizada incorreu na hipótese prevista no art 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/1990 que tem a seguinte redação: "Art 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas (...) II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal" (grifou-se).

4.12 Ainda o art 71 da Lei nº 4.502/64 define: "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. (grifou-se)".

- foi formalizado o processo de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) nº 16641-720.075/2018-32 (apenso, fl. 1.351).

- O sócio administrador da fiscalizada, Leonardo Drumond Vanzin, CPF 726.041.150-34, foi considerado responsável solidário pelos créditos tributários constituídos neste processo, conforme determina o CTN, art 135, inciso III, uma vez que (fl. 10):

5.1 Os fatos narrados tornam evidente que a administração da empresa, não tributando operação que gerou um volume bastante expressivo de receitas, se comparadas com as declaradas, e ao utilizar-se de manobras contábeis para encobrir a ocorrência do fato gerador do imposto, praticou atos que infringiram a legislação tributária.

CIÊNCIA DOS LANÇAMENTOS

A interessada e Leonardo Drumond Vanzin tiveram ciência dos lançamentos em 16/11/2018, sexta-feira, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1.357 e 1.362, respectivamente.

IMPUGNAÇÃO

A interessada e o responsável solidário, Leonardo Drumond Vanzin, apresentaram, conjuntamente, a impugnação de fls. 1.366 a 1.404, instruída com os documentos de fls. 1.405 a 1.425, em 17/12/2018 (fl. 1.363).

Após recapitularem os fatos, afirmam que a contribuinte concorda com o imposto e contribuições apurados pela autoridade lançadora, de forma que recolheu os valores correspondentes ao principal e aos juros exigidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme cópias de DARF anexas (fls. 1.416 a 1.423).

Por outro lado, contestam o vínculo de solidariedade e a imposição de multa qualificada.

Defendem que a multa aplicada é ilegal e inconstitucional, por desrespeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade (Lei 9.784/1999, art. 2º) e vedação ao confisco.

Afirmam que a impugnante nunca teve intenção velada de não pagar os tributos incidentes sobre a venda do imóvel em comento e que após o acerto das pendências entre as partes, com a emissão da Carta Conforto pela COPI, recolheu os tributos devidos, ficando afastada a presunção de ilícito tributário.

Frisam que o pagamento do principal e acessórios extingue a punibilidade da pessoa física ou da jurídica (Lei 9.249/1995, art. 34).

Asseveram que, durante a fiscalização, apresentaram todos os documentos e informações solicitados e que não houve qualquer omissão de receita ou manipulação de informações contábeis visando ludibriar o Fisco. No caso, ocorreu mero erro do contador ao escriturar parte dos valores recebidos pela venda do imóvel a COPI como “reserva para integralização de capital”, pois entendera, erroneamente, uma vez que o preço da venda já estava pago, que o excedente de juros, correção e multa poderiam ser lançados de outro modo.

Entretanto, os referidos valores seriam tributados de uma forma ou de outra, não se podendo falar em prejuízos ao Erário.

Protestam pela redução da multa ao percentual de 75% (Lei 9.430/1996, art. 44, inc. I), caso alguma multa seja mantida, ou, alternativamente, se o entendimento for diverso, pleiteiam sua limitação a 100%.

Solicitam a exclusão do sócio administrador como responsável solidário, pois a empresa e seu administrador não cometeram qualquer irregularidade, não omitiram informações e nem manipularam o conteúdo dos livros fiscais para não pagarem o tributo devido sobre a venda do imóvel.

Entendem que deve haver a suspensão da RFFP, seja pelo pagamento do principal e juros, seja pelo fato de o crédito tributário ainda não ter sido definitivamente constituído.

Pedem a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão até o seu julgamento definitivo.

Aduzem que, após o pagamento do principal e dos juros, não mais se justifica o arrolamento de bens, pois o débito em litígio não supera R\$ 2.000.000,00, como preceitua os arts. 64, 64-A e 65 da Lei 9.532/1997.

Invocam, ao longo da impugnação, posições doutrinárias e jurisprudenciais para robustecerem seus argumentos.

Resumem, ao final, os pedidos formulados e acrescentam protesto por concessão de prazo para complementar documentos e informações, caso necessários, para o exercício regular da ampla defesa e do contraditório.

A 7ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o sujeito passivo concorda ou contra a qual não se manifesta expressamente, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

MULTA DE OFÍCIO. HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO NECESSÁRIA.

Comprovada a ocorrência de sonegação, hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, deve ocorrer a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.

Comprovado, nos autos, a sonegação, cabível a responsabilização solidária do administrador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente RIO GRANDE ADMINISTRAÇÃO IMOBILIÁRIA LTDA. e LEONARDO DRUMOND VANZIN apresentaram em mesmo documento, o Recurso Voluntário (e-fls. 1462/1501) pugnando pelo seu provimento nos seguintes termos:

VII. Dos requerimentos

Face ao exposto, requer:

- a) seja recebida o presente recurso na forma do art. 33 do Decreto 70.235/1972, sendo atribuído efeito suspensivo ao mesmo nos termos do artigo 151, III do CTN c/c artigo 7º, V e 21 da Portaria 10.875/2007 da RFB, com encaminhamento dos autos para julgamento pelo julgador competente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;
- b) seja suspensa a Representação Fiscal para Fins Penais nº 16641-720.075/2018-32, até o julgamento definitivo do presente processo administrativo, forte na fundamentação acima;

c) seja PROVIDO o presente recurso voluntário em todos os seus termos, reformando-se a decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ/BH, com a consequente revogação/improcedência dos Autos de Infração e do Lançamento de Ofício de IRPJ, CSLL, PIS e CONFINS, declarando a insubsistência e inexigibilidade da quantia de R\$ 2.878.511,09, pois comprovado o pagamento do principal e dos juros; bem como para que:

c.1) seja excluída a multa aplicada, reconhecendo que quitados os tributos devidos pelos RECORRENTES; sendo outro o entendimento, seja excluída a multa qualificada e, ou seja limitado o percentual da multa em 75% ou 100%, de acordo com entendimento do Supremo Tribunal Federal; e, ainda, seja reduzida a multa em 50% ante o comprovado pagamento do principal e dos juros na forma da legislação.;

c.2) seja determinada a exclusão da responsabilidade do sócio administrador por ausência ilícito tributário, com a baixa e extinção da Representação Fiscal para Fins Penais nº 16641-720.075/2018-32;

c.3) seja determinada a extinção dos arrolamentos de bens 11040.721738/2018-91 e 11040.721739/2018-36, pois o valor da multa aqui discutida não supera o valor previsto nos artigos 64, 64-A e 65 da Lei 9.532/97;

d) e, por fim, a juntada dos documentos anexos que instruem o presente, pois superveniente a apresentação da impugnação, na forma do art. 57, §4º, incisos I a III do Decreto 7.574/2011, que os RECORRENTES entenderem necessários para o exercício regular da ampla defesa e do contraditório.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que a recorrente RIO GRANDE ADMINISTRAÇÃO IMOBILIÁRIA LTDA. e LEONARDO DRUMOND VANZIN apresentaram em mesmo documento, o Recurso Voluntário (e-fls. 1462/1501) tempestivo, portanto, dele conheço.

MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, conforme relatório, trata-se de Autos de Infração contra a pessoa jurídica fls. 13 a 81, relativos aos anos-calendário 2015 a 2017, formalizando exigência de crédito tributário no total de R\$ 2.930.423,89, decorrente da omissão de receitas da atividade, mais precisamente, receita com a venda de imóveis adquiridos para revenda (conforme compromisso de compra e venda assinado no dia seguinte).

O registro contábil, por ocasião da aquisição, foi realizado em conta do ativo não circulante (1.2.20.5 - Terreno São Luis - MA), ao invés de conta de estoques, no que diz respeito a aquisição do imóvel descrito por faixa de terras própria desmembrada de área maior [...] fechando o perímetro da área com 2.960,40 m2 e área de 30,94ha - localizado na cidade de São Luís/MA, matrícula nº 3.202, registrado no Cartório de Registro de Imóveis da 2ª Zona daquela cidade (fls. 281 a 289).

Destaca-se ainda que o sócio administrador da fiscalizada, Leonardo Drumond Vanzin, foi considerado responsável solidário pelos créditos tributários constituídos neste processo, conforme determina o CTN, art. 135, inciso III.

A multa de ofício, conforme exposto às fls. 09 e 10, foi qualificada (150%), pois:

4.11 [...] a fiscalizada incorreu na hipótese prevista no art 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/1990 que tem a seguinte redação: "Art 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas (...) II - **fraudar a fiscalização tributária**, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal" (grifou-se).

4.12 Ainda o art 71 da Lei nº 4.502/64 define: "**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. (grifou-se)".

Apenas para ilustrar a sucessão cronológica dos eventos que culminaram na autuação aqui analisada, reproduzo os tópicos descritivos do relatório:

- Em 14/05/2014 adquiriu, pelo valor de R\$ 9.282.000,00, um imóvel - faixa de terras própria desmembrada de área maior [...] fechando o perímetro da área com 2.960,40 m2 e área de 30,94ha - localizado na cidade de São Luís/MA, matrícula nº 3.202, registrado no Cartório de Registro de Imóveis da 2ª Zona daquela cidade (fls. 281 a 289).
- No dia seguinte, 15/05/2014, foi assinado Instrumento particular de compromisso de compra e venda de imóvel com cláusula resolutiva, no qual compromete-se a vender o imóvel à empresa Vanzin Serviços Aduaneiros S.A.

CNPJ 07.770.268/0001-51 [...] em caráter irrevogável e irretroatável, pelo preço certo e ajustado de R\$ 11.447.800,00 [...], negócio que não chegou a ser concretizado (fls. 294 a 304).

- Em 02/09/2015, efetuou a venda do referido imóvel à Companhia Operadora Portuária de Itaqui - COPI (doravante referida como COPI), CNPJ 04.784.802/0001-90, sediada na cidade de São Luis/MA, pelo valor ajustado de R\$ 14.525.921,65, conforme Escritura pública de compra e venda, sob condição resolutiva (fls. 305 a 311).

- O pagamento deveria ser realizado da seguinte forma: R\$ 6.919.833,48 em uma única parcela no prazo de até 65 dias da celebração do negócio e o restante em 12 parcelas de R\$633.840,68, totalizando R\$ 7.606.088,17 a serem pagas de setembro/2015 até agosto/2016 (fl. 307).

- Os valores referentes à operação realizada com a COPI não constaram da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) anos 2015 e 2016.

- Valores informados em Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais - DCTF estão de acordo com os apurados na ECF.

- Embora a fiscalizada tivesse como a atividade a compra e venda de imóveis e a aquisição tenha se dado com a clara intenção de revenda (conforme compromisso de compra e venda assinado no dia seguinte), o registro contábil, por ocasião da aquisição, foi realizado em conta do ativo não circulante (1.2.20.5 - Terreno São Luis - MA), ao invés de conta de estoques.

- Em 15/10/2015, a conta Terreno São Luis - MA apresentava saldo devedor no valor de R\$ 9.729.291,32 e a partir daí passou a receber lançamentos a crédito com histórico "PROVISÃO DE VENDA - CLÁUSULA RESOLUTIVA COMPANHIA OPERADORA DO ITAQUI REF. VENDA DO TERRENO DE SÃO LUIS - MA", tendo como contrapartidas devedoras as contas "1.1.10.200.2 - Banco Santander Brasil S/A" e "1.1.10.100.1 - Banco do Brasil". Os registros ocorreram dessa forma até 07/03/2016, quando o saldo da conta importava em R\$ 190.060,58, devedor (vide, por exemplo, fls. 148, 150, 209).

- Em 06/04/2016, foi efetuado um lançamento credor, com histórico "REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE", que zerou o saldo da conta, tendo como contrapartida a conta "1.1.10.200.2 - Banco Santander". Nessa mesma data, começaram os registros na conta "2.3.20.100.1 - Reservas para integralização de capital", a crédito, com históricos "REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE". Os lançamentos a débito estão registrados nas contas de bancos acima mencionadas.

- As informações acima foram confrontadas com a contabilidade da COPI e verificou-se que o registro da aquisição do imóvel se deu na conta "10320010001 - Terrenos", pelo valor de R\$ 14.525.921,65, tendo como contrapartida a conta de passivo circulante "20120020001 - Prestadores de Serviços". Os pagamentos efetuados à fiscalizada (que ocorreram até 12/05/2017) foram registrados a débito da conta de passivo circulante, tendo com contrapartidas as contas bancos

“10110020015 - Banco do Brasil - AG S J Ribamar”, “10110020008 - Banco do Brasil S.A - AG BHTe” e “10110020014 - Caixa Econômica Federal (AG Tropical)”.

- Cientificada das verificações acima e intimada a apresentar documentos e esclarecimentos, inclusive no tocante à troca de critério no registro dos recebimentos relativos à operação de venda do imóvel (fls. 312 a 316), a interessada se manifestou acerca da não tributação da operação (fl. 322). A autoridade lançadora destaca (fls. 05 e 06):

(...)

- Relativamente à troca do critério no registro dos recebimentos da operação de venda do imóvel, informou que [...] devido a venda do imóvel ter sido efetuada com cláusula resolutiva, ou seja, a efetiva venda ainda não está finalizada, por esse motivo o critério de recebimento foi alterado e o valor ainda não foi oferecido à tributação (fl. 334).

- Intimada a informar se ingressou, em juízo, contra a adquirente do imóvel, pelo inadimplemento das parcelas, solicitando a resolução do contrato, exigência de pagamentos ou indenizações por perdas e danos (fls. 368 a 371), respondeu que não o fez e somente o faria após se extinguirem todas e quaisquer possibilidades (fl. 385).

- Pagamentos efetuados pela COPI em 11 e 12 de maio de 2017 (R\$ 466.864,88 e R\$ 300.000,00, respectivamente) não possuem correspondência na conta 2.3.20.100.1 - Reservas para integralização de capital”, mas ficou comprovado, mediante diligências, que se referem à venda do imóvel matrícula 3.202, como contabilizado pela COPI.

- Assim, concluiu-se que a adquirente do imóvel, COPI, embora não tenha cumprido conforme combinado na escritura, pagou, efetivamente, à fiscalizada, a quantia total de R\$15.921.147,34, no período compreendido entre novembro de 2015 a maio de 2017 (fl. 08), superando o valor do contrato, em virtude da incidência de juros pelo pagamento em atraso.

Nesse contexto, a recorrente informou em sua impugnação que dada as condições e nuances em que fora realizado o negócio jurídico analisado, bem como em função do parcelamento realizado pela adquirente sobre o imóvel em questão, e, [...] devido a venda do imóvel ter sido efetuada com cláusula resolutiva, ou seja, a efetiva venda ainda não está finalizada, por esse motivo o critério de recebimento foi alterado e o valor ainda não foi oferecido à tributação (fl. 334).

Por outro lado, conforme informado pelo contribuinte, **ele efetuou o pagamento do principal e dos juros**, pugnando pela improcedência dos mesmos, razão pela qual pugnou pela improcedência do lançamento com o consequente afastamento da multa qualificada aplicada aos RECORRENTES, sustentando que em momento algum foram prestadas informações falsas com o intuito de sonegar impostos e contribuições incidentes sobre a venda do imóvel de matrícula nº 3202.

Sendo assim, conforme já mencionado na decisão recorrida restou consignado na impugnação, houve expressa concordância com as exigências relativas à principal e juros de mora. Assim, tais matérias configuram-se não litigiosas (Decreto 70.235/1972, art. 17) ficando precluso o direito à correspondente discussão em momento posterior, o recorrente afirma que concordou com valor do imposto e contribuições apuradas pelo Auditor Fiscal, procedeu o recolhimento do principal e dos juros do IRPJ, CSLL, PIS e CONFINS, conforme se observa das guias e comprovantes de pagamento que foram anexadas as fls. 1.416 e 1423.

Portanto, cabe, ainda, à autoridade preparadora verificar se houve o correto cálculo referente às parcelas recolhidas (principal e juros) e, caso apure insuficiência de pagamento, deverá promover a imediata cobrança decorrente.

Assim, remanesce os seguintes pontos controvertidos a serem analisados no presente voto contestados no Recurso Voluntário:

- Manutenção da multa qualificada e alegação de seu caráter confiscatório;
- Possibilidade de Redução da multa para 75% nos termos do art. 44, I da Lei 9430/96;
- Limitação da multa ao percentual de 100%;
- Alegação de exclusão do sócio administrador como responsável solidário.

No que diz respeito a alegação referente a suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais, a própria decisão recorrida já se pronunciou no sentido de que discussões relativas ao processo de representação fiscal para fins penais (RFFP), extrapolam a competência do Colegiado, conforme estabelece a Súmula CARF nº 28, vinculante (Portaria MF nº 383/2010):

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Dessa forma nada a enfrentar em relação discussões relativas ao processo de representação fiscal para fins penais (RFFP), e passo análise dos pontos controvertidos acima identificados de forma separada.

DA MULTA QUALIFICADA

Em relação ao agravamento da multa, as justificativas apresentadas pelo relatório fiscal e mantidas pelo Acórdão se deu basicamente pelo fato de que embora a atividade da autuada englobasse a compra e venda de imóveis e o imóvel tivesse sido adquirido com a clara intenção de revenda, a interessada deixou de registrá-lo em conta de estoque, incluindo-o em conta do ativo não circulante nos seguintes termos:

(...) Entretanto, como destacou a autoridade lançadora e já foi relatado, embora a atividade da autuada englobasse a compra e venda de imóveis e o imóvel tivesse sido adquirido com a clara intenção de revenda (compromisso de venda formulado no dia seguinte ao da compra, fls. 281 a 289 e 294 a 301), a interessada deixou de registrá-lo em conta de estoque, incluindo-o em conta do ativo não circulante (1.2.20.5 - Terreno São Luís - MA).

Os valores decorrentes da venda realizada para a COPI (fls. 304 a 311), recebidos até 07/03/2016, foram registrados na escrituração contábil como “provisão de venda” (ao invés do efetivo recebimento de receitas) e, após zerar o saldo devedor da conta 1.2.20.5

(em 06/04/2016 com lançamento credor de histórico “REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE”), passaram a ser registrados na conta “2.3.20.100.1 - Reservas para integralização de capital”, a crédito, com históricos de empréstimos (fls. 148, 150, 201, 204, 206, 209, 211, entre outras), demonstrando clara manobra de ocultação da ocorrência do fato gerador.

(...) Quanto à alegação de que, no caso, teria ocorrido mero erro do contador ao escriturar parte dos valores recebidos pela venda o imóvel a COPI como “reserva para integralização de capital”, pois entendera, erroneamente, uma vez que o preço da venda já estava pago, que o excedente de juros, correção e multa poderiam ser lançados de outro modo, essa não se sustenta, pois nenhuma parcela recebida pela venda foi, espontaneamente, oferecida à tributação. Inclusive os valores recebidos em 11 e 12 maio de 2017, no total de R\$ 766.864,88, sequer foram registrados na contabilidade.

(...) No tocante à alegação de ausência de prejuízo ao erário também é equivocada, pois além de não ter sido satisfeita a obrigação tributária a tempo e a hora, como era devida, retardando o ingresso de recursos necessários ao funcionamento da máquina administrativa, a omissão da autuada acabou por exigir um lançamento de ofício, tornado litigioso, absorvendo recursos humanos que poderiam estar alocados na execução de outras atividades, acarretando prejuízos para toda a coletividade.

Relativamente à tese de que estaria afastada a presunção de ilícito, pois a autuada teria promovido o recolhimento dos tributos devidos após a emissão da Carta Conforto pela COPI, solucionando pendências que justificariam a não tributação dos valores recebidos em momento anterior, trata-se de equívoco, pois, como bem expôs a autoridade lançadora, por força do estabelecido no CTN, art. 116, II e art. 117, inc. II, para fins tributários, a venda estava perfeita e acabada desde a celebração do negócio. Assim, tão logo foram recebidas as parcelas decorrentes da venda, teriam que ter sido oferecidas à tributação, o que não ocorreu, fato inconteste, uma vez que a autuada acata os cálculos do principal lançado.

(...) Neste contexto, correta a qualificação da multa de ofício, a qual se efetivou em conformidade com o disposto na Lei 9.430/1996, art. 44, §1º, uma vez que se

verificou a prática de sonegação, nos moldes estabelecidos na Lei 4.502/1964, o art. 71.

No entanto, ainda que tenha havido equívoco no registro contábil, tendo em vista que foram registrados na escrituração contábil como “provisão de venda” (ao invés do efetivo recebimento de receitas), não se pode perder de vista que basicamente o lançamento em questão foi feito a partir da contabilidade do Recorrente, obtida a partir dos valores declarados pelo próprio contribuinte, e, aos olhos deste relator a sonegação exige prova de conduta adicional e diversa daquela que ensejou o lançamento do tributo, e, no caso em tela, ao que parece, não se vislumbra a conduta adicional necessária para atrair a qualificação da reprimenda característico da sonegação intencional legalmente descrita.

A jurisprudência deste Carf é firme no sentido de que a aplicação da multa qualificada, exige conduta caracterizada por sonegação, fraude ou conluio; ou seja, conduta adicional e diversa daquela que ensejou o lançamento do tributo. Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

Note-se que a Lei n. 14.689/23 positivou tal exigência no parágrafo §1º- C do art. 44 da Lei nº 9430/96 ao determinar que a qualificação da multa majorada não se aplica quando não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa de sonegação, fraude ou conluio.

Nessa linha de pensamento, a inteligência das Súmulas Carf n. 14, 25 e 34 demonstram que para qualificar a multa em 100% (até então 150%) não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessária a comprovação de uma conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio); e no caso de qualificação de 150%, com o advento da Lei n. 14.689/23, exige-se além da conduta qualificada a reincidência, conforme elencado acima. Veja-se:

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.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

A meu ver, o contribuinte **não** praticou conduta dolosa que visou a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, razão pela qual entendo por afastar o agravamento da multa.

DA ANÁLISE DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (Leonardo Drumond Vanzin)

Em relação a análise da responsabilidade tributária do Sr. Leonardo Drumond Vanzin foi considerado responsável solidário pelos créditos tributários constituídos neste processo, conforme determina o CTN, art. 135, inciso III, uma vez que (fl. 10):

5.1 Os fatos narrados tornam evidente que a administração da empresa, não tributando operação que gerou um volume bastante expressivo de receitas, se comparadas com as declaradas, e ao utilizar-se de manobras contábeis para encobrir a ocorrência do fato gerador do imposto, praticou atos que infringiram a legislação tributária.

Na impugnação e no recurso voluntário a contribuinte reclama que não cometeu qualquer irregularidade, não omitiu informações, nem manipulou o conteúdo dos livros fiscais para não pagar o imposto devido sobre a venda de bem imóvel, bem como a ausência da identificação do dolo específico do ilícito tributário, portanto, não houve a delimitação específica dos atos que ensejariam a sua responsabilidade solidária, uma vez que a autoridade fiscal havia se utilizado de bases genéricas para transcender a responsabilidade da pessoa jurídica para a pessoa física, o fez sinteticamente nos seguintes termos:

Veja-se, que a RECORRENTE respondeu a todas as intimações enviadas pelo Auditor Fiscal durante o procedimento, tendo sempre colaborado e apresentado os devidos esclarecimentos sempre de acordo com os documentos enviados com a resposta à intimação.

Nunca se furtou ou omitiu qualquer informação da Autoridade Fiscal, pelo contrário, deixou claro os motivos que levaram a ainda não ter oferecido para tributação os valores percebidos com a venda de bem imóvel para COPI.

A RECORRENTE não omitiu qualquer receita, tudo se encontra devidamente registrado nos Livros Fiscais e estão de acordo com as entradas e saída em seu caixa.

A escrituração de parte dos valores recebidos com venda do bem como “Reserva para integralização de capital” em nada influenciou na tributação para o caso em tela e não configura manobra, já que todos os valores recebidos da COPI pela

venda do imóvel foram considerados como receita, motivo pelo qual a RECORRENTE concordou com o valor do principal e juros apurados pelo AUDITOR FISCAL e procedeu o seu recolhimento, conforme guias de fls. 1.416/1.423. A referida escrituração diferente dos demais valores trata-se de erro da antiga contadora da empresa.

(...)Erro este completamente escusável, ainda mais quando os valores foram tributados e pagos.

Os mesmos valores apurados pelo AUDITOR FISCAL seriam objeto de tributação no momento oportuno, o que amplamente noticiado pela RECORRENTE durante o relatório fiscal. O que efetivamente ocorreu após a emissão da Carta Conforto (03.12.2018) e Termo de Quitação (17.12.2018) pela COPI e Rio Grande, respectivamente.

(...)Em momento algum existiu a intensão de lesar o Fisco, pelo contrário, nas respostas as intimações a RECORRENTE deixou claro que ainda não havia levado a tributação os valores recebidos com a venda do bem imóvel, pois pendia de execução cláusula resolutiva do contrato de compra e venda com COPI.

Mesmo que ainda não excluía a RECORRENTE dos autos da Ação Civil Pública nº 0800562-90.2018.8.10.0001, a COPI no dia 03.12.2018 enviou a RECORRENTE a CARTA CONFORTO, assumindo a responsabilidade por toda e qualquer obrigação ou condenação pecuniária advinda da referida demanda judicial.

A COPI relutou em assumir toda e qualquer responsabilidade anteriormente, pois apesar de estar na posse do terreno e ter pago o preço, mesmo que fora dos prazos ajustados, a referida demanda poderia inviabilizar a continuidade do negócio e, diante disso, também tinha interesse em desfazê-lo se fosse o caso, devolvendo o imóvel para RECORRENTE e se ressarcindo dos valores pagos excluídas a multa contratual e eventuais perdas e danos.

Contudo, depois de várias tratativas, passando a entender pela viabilidade do negócio, acabou fornecendo o documento acima indicado para RECORRENTE (Carta Conforto), motivo pelo qual esta efetuou o recolhimento do imposto e das contribuições sociais devidas na forma da legislação tributária e apontada no lançamento por concordar com os valores apurados a título de principal e juros.

Após analisar os fatos e fundamentos suscitados pela parte, entendo que assiste razão ao contribuinte, a autoridade fiscal para além de atribuir a condição de sócio administrador do Sr. Leonardo Drumond Vanzin, não especificou ou delimitou os fatos que ensejaram a atribuição de sua responsabilidade, é fato que o Acórdão imprime valoração própria para a manutenção da atribuição da responsabilidade reclamada, no entanto, era preciso que tais asserções fossem parte do conteúdo descritivo na fase originária do processo, garantido a possibilidade do contribuinte contrapor também na origem os fatos que lhe eram desfavoráveis.

Nesse sentido, entendo correto o entendimento de que a autoridade fiscal deveria ter trazido a exposição dos motivos que determinaram a prática do ato, e que além da indicação

do texto de lei que autorizaria a sua edição, a descrição dos fatos que permitiriam a aplicação ao caso da norma legal, o que não teria restado configurado no caso concreto, pois a decisão teria se limitado a determinar que a suposta infração as normas contábeis por si já se caracterizariam a infração de sonegação fiscal.

Destaca-se que este relator compartilha do entendimento de que a atribuição de responsabilidade a terceiros enseja à autoridade fiscal o dever de demonstrar que a obrigação tributária é resultante da efetiva participação do administrador da pessoa jurídica nas infrações tributárias com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Nessa esteira, não basta estar investido no encargo de administrador da pessoa jurídica por si só quando da infração tributária para se atribuir a responsabilidade tributária, uma vez que a aplicação da norma neste caso não é um critério objetivo, porquanto não se pode presumir a atuação dolosa do administrador, de modo que se impõe a exclusão da responsabilidade do sócio administradora no presente caso concreto.

Apenas para ilustrar o entendimento aqui esposado, transcrevo a ementa do Acórdão nº 1301-006.443 que segue a mesma linha da presente decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, III, CTN. ADMINISTRADOR. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

Compete ao fiscal no momento da lavratura do auto de infração a demonstração inequívoca da conduta dolosa do administrador, quer dizer, dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, hábeis a ensejar a responsabilidade tributária, nos termos do artigo 135, III, do CTN, não sendo a simples condição de administrador da sociedade, ao tempo da infração tributária, suficiente para a responsabilização.

MULTA QUALIFICADA. NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO. DCTF ZERADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. DOLO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez ausente a figura do dolo, a multa qualificada deve ser afastada. O não pagamento de tributo, a não apresentação de declaração ou a apresentação de declaração inexata, por si só, não revelam condutas dolosas. Tratam-se, na verdade, de situações típicas que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75% (e não 150%), nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, além de provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é ainda necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos, para viabilizar a

sua responsabilização através da individualização da conduta. É o que se entende da interpretação do art. 135 do CTN, *verbis*:

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

(...)

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

Nesses termos, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar a responsabilidade tributária do Sr. Leonardo Drumond Vanzin.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, e, no mérito, dou-lhe provimento para afastar a qualificação da multa e afastar a responsabilidade solidária do Sr. Leonardo Drumond Vanzin.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

O Ilustre Conselheiro Relator entende que não está demonstrado o dolo da conduta para que seja justificada a qualificação da multa de ofício. Penso que o Relatório Fiscal (RF, fls. 2 A 11) foi suficientemente fundamentado para a exigência da multa qualificada.

De fato, não há como aceitar que a operação objeto do lançamento fiscal (cujo valor principal foi admitido pela autuada) tenha sido contabilizada da forma como foi.

Veja-se, nos termos do RF, a sucessão dos lançamentos contábeis que foram efetuados visando registrar a venda do imóvel objeto da autuação fiscal:

3.5 Em 15/10/2015, a conta Terreno São Luis - MA apresentava saldo devedor nº valor de R\$ 9.729.291,32.

3.6 A partir dessa data essa conta passou a receber lançamentos a crédito com histórico "Provisão de venda - cláusula resolutiva companhia operadora do itaqui ref. venda do terreno de são luis - MA"

3.7 AS contrapartidas devedoras desses lançamentos ocorreram nas contas 1.1.10.200.2 - Banco Santander Brasil S/A, e 1.1.10.100.1 - Banco do Brasil.

3.8 Esses registros ocorreram dessa forma até 07/03/2016, quando o saldo da conta importava em R\$ 190.060,58, devedor.

3.9 Em 06/04/2016, foi efetuado um lançamento credor, com histórico "REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE", que zerou o saldo da conta, tendo como contrapartida a conta 1.1.10.200.2 - Banco Santander.

3.10 Nessa mesma data, iniciou-se os registros na conta "2.3.20.100.1 - Reservas para integralização de capital", a crédito, com históricos "REC. EMPRÉSTIMO CFE COMPROVANTE", cujas contra partidas devedoras estão registradas nas contas de bancos mencionadas no parágrafo 3.7.

3.11 Verificou-se, inicialmente, que esses registros ocorreram até dezembro de 2016.

3.12 Relacionamos os registros mencionados nos parágrafos 3.6 a 3.10, para facilitação da compreensão, que estão demonstrados na aba 3.12 da planilha eletrônica "Auxiliar do Relatório".

Analisando-se a planilha referida, constata-se sem dificuldade que para ocultar a natureza da operação realizada e elidir o pagamento dos tributos devidos, a fiscalizada procedeu a nada menos que 32 lançamentos contábeis, em 3 anos diferentes, todos absolutamente incompatíveis com a operação de compra e venda realizada.

Note-se inclusive que a autuada modificou, ao longo do tempo, a forma utilizada para ocultar a natureza da operação, sempre de modo a descaracterizar o recebimento de receitas. Inicialmente, os valores recebidos eram contabilizados como "provisão para venda" (de 2015 até abril de 2016) e, posteriormente, os valores decorrentes da venda do imóvel passaram a ser registrados como "recebimento de empréstimo" (de abril de 2016 até 2017).

Não é de se admitir que tal conduta seja decorrente de "equívocos" diferentes, embora o resultado dos "equívocos" seja sempre o mesmo, evitar a tributação das receitas recebidas.

A autoridade fiscal assim fundamentou a qualificação da multa de ofício:

4.1 Conforme relatado no item 3 deste relatório, a fiscalizada efetuou a venda, de um imóvel que foi adquirido para revenda, porém, não ofereceu o produto dessa operação à tributação.

4.2 Na escrituração contábil, inicialmente, registrou os recebimentos como "Provisão de venda" ao invés de registrar o efetivo recebimento de receitas.

4.3 Em seguida, passou a registrar os recebimentos como se fossem empréstimos, em conta que em hipótese alguma denota que receitas foram auferidas.

4.4 Com esse procedimento, caso não ocorresse a fiscalização, garantiria que esses valores continuassem na contabilidade da fiscalizada até que se operasse a

decadência, momento em que não se poderia mais efetuar o lançamento de ofício dos tributos não recolhidos.

4.5 Alegou, por não ter oferecido à tributação o valor da venda, cláusula resolutiva contida no item "TERCEIRO" da escritura pública.

4.6 No entanto, se quer discute judicialmente a falta de pagamento de parcelas ou juros por parcelas pagas em atraso.

4.7 Nos dados coletados é possível verificar que os pagamentos atrasaram, mas ocorreram.

4.8 O último pagamento efetuado ocorreu seis meses após o prazo do último pagamento previsto em contrato, razão pela qual, provavelmente, que o total dos valores pagos superou o valor contratado em mais de R\$ 1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil reais).

4.9 Provavelmente, por essa razão, não existe ação judicial para cobrança de atrasados e, tampouco, desfazimento do negócio.

4.10 Registra-se ainda que os pagamentos efetuados em maio de 2017, que totalizaram R\$ 766.864,88, se quer foram registrados na contabilidade.

Trata-se, sem margem para dúvida, de procedimento doloso, praticado o único intuito de impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária por parte da autoridade fiscal,

Não há como se admitir que 32 lançamentos contábeis, ao longo de 3 períodos distintos, tenham sido registrados “equivocadamente”, posto que absolutamente incompatíveis com os documentos que lhe dão suporte.

Portanto, entendo que não há causa para a exclusão da multa qualificada no caso em julgamento.

Entretanto, com o advento da Lei nº 14.689/2023, o percentual máximo da multa qualificada, exceção feita à hipótese do art. 44, § 1º, inciso VII da Lei nº 9.430/1996, será de 100%.

Deste modo, com base no previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, há de se reduzir a multa de ofício para 100% dos valores constituídos de ofício.

Além da qualificação da multa de ofício, o recurso voluntário contesta a responsabilização do sócio administrador da autuada, imputada com base no art. 135, inciso III do CTN.

A recurso voluntário, quando contesta a responsabilidade, não debate se os fatos apurados pelo fisco teriam ou não sido praticados pelo sócio administrador da autuada. Seu argumento é dirigido unicamente à existência ou não da conduta dolosa.

Como antes afirmado, restou devidamente demonstrado nos autos que a empresa procedeu a registros contábeis indevidos unicamente para evitar o oferecimento da receita

auferida à tributação, de modo que restou caracterizado o intuito doloso da conduta, impondo-se portanto a manutenção da responsabilidade tributária do sócio administrador da autuada.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira