



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10240.720251/2016-19
ACÓRDÃO	1402-007.232 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADO MILAO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

OMISSÃO DE RECEITA. CARACTERIZAÇÃO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IMPRESTÁVEL. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

Uma vez configurada a omissão de receitas e na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência na escrituração contábil, a tornando imprestável, não refletindo o movimento real de suas operações, receitas, impondo à fiscalização lançar o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPOSTO DEVIDO TRIMESTRALMENTE.

O imposto devido trimestralmente no decorrer do ano-calendário é determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa agravada, com redução de 150% para 100% em face da alteração da legislação com efeito retroativo.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL, PIS E COFINS. Aplicam-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e Cofins) as mesmas razões de decidir do lançamento principal (IRPJ), em decorrência de sua íntima relação de

causa e efeitos, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para reduzir, *ex officio*, o percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, e seu respectivo valor, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo, no mais, integralmente os lançamentos realizados de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, consubstanciados nos respectivos autos de infração, acrescidos dos encargos legais.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração originário de identificação de **omissão de receitas, tendo sido configurado arbitramento de lucro**, referentes ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS/PASEP (fls. 02 a 51), com caracterização de responsabilidade solidária de ADEMAR RIBEIRO.

Nos referidos autos de infração foram formalizadas exigências de créditos tributários que somam R\$4.036.104,25, assim discriminados (fls. 235 a 237):

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
10240-720.251/2016-19	Auto de infração	IRPJ	R\$ 1.309.442,13
10240-720.251/2016-19	Auto de infração	CSLL	R\$ 621.148,89
10240-720.251/2016-19	Auto de infração	PIS/PASEP	R\$ 374.954,32
10240-720.251/2016-19	Auto de infração	COFINS	R\$ 1.730.558,91
Total do Crédito Tributário			R\$ 4.036.104,25

AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ (fl. 2):

IMPOSTO	Cód. Receita Darf 2917	Valor 443.544,18
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 200.581,70
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 685.316,25
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.309.442,13

AUTO DE INFRAÇÃO DE CSLL (fl. 18):

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2973	Valor 210.394,88
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 95.161,71
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 315.592,30
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 621.148,89

AUTO DE INFRAÇÃO DE COFINS (fl. 33):

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2960	Valor 584.430,23
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 269.483,39
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 876.645,29
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.730.558,91

AUTO DE INFRAÇÃO DE PIS/PASEP (fl. 42):

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2986	Valor 126.626,53
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 58.388,02
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 189.939,77
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 374.954,32

Relatou a fiscalização que o contribuinte, optante pelo Simples Nacional, foi selecionado, em relação ao ano-calendário de 2011, por ter incorrido em parâmetros que indicavam que tanto a receita bruta informada em DASN como os pagamentos realizados estavam incompatíveis com o montante de compras efetuadas pela empresa, e com sua movimentação financeira.

Receita Bruta DASN	Mov. Financeira	Notas Fiscais de Compra
R\$ 1.998.052,66	R\$ 8.663.361,23	R\$ 10.244.883,43

A fiscalização constatou que os pagamentos de tributos realizados pelo contribuinte foram calculados aproximadamente com base em um valor de receita bruta de R\$ 3.555.884,00 (valor está próximo ao valor da DECRED, R\$ 3.323.160,94) e que esse valor estava incompatível com as compras realizadas pela empresa.

Outro indício que apontava para a omissão de receitas é que, no ano seguinte (2012), o contribuinte, apurando Lucro Real, informou uma receita bruta de R\$ 13.597.226,33, mesmo apresentando uma movimentação financeira menor que a de 2011 (R\$ 6.142.945,78).

Com base nos indícios apontados foi emitido o MPF-F 0250100/2014/00153-9 em 04/08/2014, tendo como finalidade apurar a real situação em relação ao faturamento da empresa. O Termo de Início de Procedimento Fiscal, com ciência, via postal, em 24/10/2014, teve como objetivo intimar o Contribuinte a apresentar, no prazo de 20 dias, os seguintes elementos:

- Contrato Social e alterações contratuais;

- Livros Diário e Razão ou Livro Caixa – ano calendário 2011;
- Livro Registro de Entradas - ano calendário 2011;
- Livro Registro de Saídas - ano calendário 2011
- Livro Registro de Inventário - ano calendário 2011;
- GIAM – Guia de Informações e Apuração do ICMS - ano calendário 2011;

Considerando o não atendimento da intimação constante do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte foi novamente intimado, com ciência pessoal, em 19/11/2014.

Em 21/11/2014, atendeu parcialmente o intimado, entregando o contrato social, e alterações, e as GIAMs de janeiro a dezembro de 2011.

Na sequência, apresentou solicitação de dilação de prazo de 90 dias para entregar os elementos restantes alegando que houve mudança de “contabilidade” e que o novo técnico teria que concluir os livros contábeis constantes das intimações.

Em 22/12/2014, por via postal, o contribuinte foi cientificado do indeferimento parcial de sua solicitação de dilação de prazo e novamente intimado a apresentar os elementos faltantes em 20 (vinte) dias, que implicaram numa efetiva dilação de prazo por mais 50 dias.

Considerando as GIAMs apresentadas, a fiscalização constatou que o contribuinte informou valores de faturamento mensal bem inferiores aos aqui apurados, quais sejam:

MÊS	FATURAMENTO (RS)
JANEIRO	0,00
FEVEREIRO	505.441,43
MARÇO	537.316,03
ABRIL	514.434,94

MAIO	0,00
JUNHO	527.591,86
JULHO	611.902,30
AGOSTO	579.387,19
SETEMBRO	636.786,40
OUTUBRO	721.112,60
NOVEMBRO	843.660,32
DEZEMBRO	968.567,31
TOTAL	6.446.200,38

A fiscalização relatou que em 02/02/2015 o contribuinte apresentou fotocópias da leitura memória fiscal de janeiro de 2015 e das reduções “Z” de 29/01/15 a 01/02/15, bem como apresentou as reduções “Z” do exercício de 2011, indicando a ausência do mês de junho. Mais tarde, constatou a autoridade fiscalizadora que não foram entregues também os meses de abril e outubro. O contribuinte apresentou, ainda, notas fiscais de entrada de 2011.

Nos meses seguintes, o contribuinte apresentou fotocópias das reduções “Z”, e respectivas leituras memória fiscal, dos meses fevereiro e março de 2015. 13. Em 11/05/2015, por via postal, mais uma vez, o contribuinte foi intimado a apresentar os elementos faltantes:

- Livros Diário e Razão ou Livro Caixa – ano calendário 2011;
- Livro Registro de Entradas - ano calendário 2011;
- Livro Registro de Saídas - ano calendário 2011;
- Livro Registro de Inventário - ano calendário 2011;

Em 18/05/2015, o contribuinte apresentou documento onde esclarece que havia solicitado dilação de prazo para que o novo escritório de contabilidade apresentasse os livros contábeis; alegou que o escritório de contabilidade anterior não apresentou os documentos/livros e informaram a inexistência dos mesmos em seus arquivos; afirmou que apresentou inúmeros documentos como notas fiscais de entrada de 2011, reduções “Z” do ano de 2011, com exceção do mês de junho que não foi localizado.

O contribuinte também alegou que, apesar de ter apresentado os elementos acima, foi surpreendido por nova intimação para os mesmos elementos constantes do Termo de Início de Procedimento Fiscal. Concluiu que, tendo entregado o contrato social e as GIAMs, em relação aos demais elementos, ou seja, os livros contábeis e fiscais, “sua entrega não será possível haja vista a inexistência destes elementos que nunca foram confeccionados pela anterior equipe que prestava serviços contábeis a esta empresa”.

Portanto, **não foram entregues livros contábeis e fiscais, objeto do Termo de Início de Procedimento Fiscal.**

Relatou a fiscalização que o contribuinte apresentou as reduções “Z” de seus emissores de cupom fiscal ECF, referentes às vendas de 2011 relativas aos meses de janeiro a dezembro, com exceção de abril, junho e outubro. Além disso, em relação a alguns meses apresentados, deixou-se de entregar as reduções “Z” de alguns ECFs, principalmente, para os ECF 001, ECF 004, ECF 010 e ECF 013, tendo a autoridade fiscalizadora elaborado tabelas/quadros de faturamento diários dos ECFs, para todos os meses do ano de 2011, com base nas reduções “Z” apresentadas.

Apesar da ausência das reduções “Z” mencionadas acima, dadas as características desses documentos, a fiscalização compôs o quadro de faturamento da empresa para seus 10 (dez) emissores de cupom fiscal (ECF), a saber ECFs 001, 002, 003, 004, 005, 009, 010, 011, 012 e 013. Isso foi possível devido ao fato de que as reduções “Z” apresentam a informação denominada TOTALIZADOR GERAL que vai somando o total de faturamento de cada ECF a cada movimentação. O TOTALIZADOR GERAL de cada dia soma o movimento do dia ao total do dia anterior. Assim, considerando os valores indicados no TOTALIZADOR GERAL do início e do final de cada mês, a autoridade fiscalizadora fez uma avaliação dedutiva e identificou os faturamentos mensais de cada ECF.

As tabelas/quadros mensais de 2011, com valores diários para os meses janeiro, fevereiro, março, maio, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro, e com valores mensais para os meses de abril, junho e outubro, possibilitaram a elaboração do quadro anual de

faturamento com base nas reduções “Z”. Esse quadro apresenta os valores constantes do item TOTALIZADOR GERAL do início e do final de cada mês para os ECFs 001, 002, 003, 004, 005, 009, 010, 011, 012 e 013. O total anual de 2011 foi de R\$ 19.481.009,64.

Em 17/09/2015, o contribuinte foi intimado a tomar ciência e a se manifestar a respeito das tabelas/quadros mensais de faturamento e do quadro anual de faturamento. Foi ressaltado que o que não fosse contestado seria tido como verdadeiro. No entanto sem que tenha havido qualquer manifestação por parte do contribuinte a autoridade fiscalizadora tomou as providências devidas.

Entendeu a fiscalização que restou demonstrado que o faturamento anual foi superior ao limite estabelecido de R\$ 3.600.000,00 pela legislação. No mês de março de 2011, o contribuinte fechou o trimestre com um faturamento de R\$ 4.542.201,81, excedendo em mais de 26% (vinte e seis por cento) o limite de R\$ 3.600.000,00. Nos termos da LC 123/2006, art. 3º, § 9, no caso de exceder em mais de 20 % (vinte por cento) do limite de R\$ 3.600.000,00, a exclusão dar-se-á no mês subsequente à ocorrência do excesso.

Ressaltou a fiscalização que o contribuinte deveria ter comunicado sua exclusão e não o fez e continuou agindo como se faturamento fosse de modo a não ultrapassar o limite referido e que uma consulta ao Portal do Simples Nacional indicou que o contribuinte declarou (DASN) uma receita anual, em 2011, no montante de R\$ R\$ 1.998.052,66. Ressaltou que, para os meses de janeiro e de maio de 2011, o contribuinte declarou um faturamento nulo. Conforme extrato do Simples Nacional, os valores declarados em DASN para 2011 foram:

MES	FATURAMENTO (R\$)
JANEIRO	0,00
FEVEREIRO	274.861,60
MARÇO	214.360,95
ABRIL	206.810,85
MAIO	0,00
JUNHO	218.525,34

JULHO	192.154,36
AGOSTO	189.254,17
SETEMBRO	173.531,69
OUTUBRO	168.534,59
NOVEMBRO	172.954,16
DEZEMBRO	187.064,95
TOTAL	1.998.052,66

A fiscalização ressaltou que a contribuinte não apresentou, mesmo regularmente intimada reiteradas vezes, os livros e documentos a que estava obrigada. Na sua resposta, o contribuinte informou que não possuía os livros solicitados, o que inclui o livro-caixa, além de não possuir os documentos hábeis e idôneos e demais condições que permitissem refazer a escrituração contábil. Desta forma, a exclusão de ofício ocorreu no próprio mês em que incorreu a infração, qual seja, o mês de janeiro de 2011.

Em 30/09/2015 foi proposto o encaminhamento de Representação ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Porto Velho/RO, para que fosse determinada a exclusão do

contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2011, nos termos do art. 29, incisos II e VIII, e § 1º, da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

A Representação para Exclusão do Simples seguiu por meio do processo 10240.721509/2015-13, e culminou na expedição do ADE nº 22, de 22 de outubro de 2015, publicado no DOU de 26/10/2015, que determinou a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, da empresa SUPERMERCADO MILÃO LTDA - ME, CNPJ nº 09.307.931/0001-01, com efeito retroativo a partir de 01 de janeiro de 2011. Cientificado do ADE nº 22, em 28/10/2015, o fiscalizado não apresentou manifestação de inconformidade no prazo legal.

Considerando a receita auferida durante o ano-calendário 2011, apurada no curso desta fiscalização, em face do que foi declarado em DASN, e tendo em vista a falta de apresentação de sua escrituração contábil, que acarretou sua exclusão do Simples Nacional, a autoridade fiscalizadora prosseguiu com a fiscalização e determinou o Imposto de Renda com base no Lucro Arbitrado, pelo regime de competência, com fundamento no art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda/99.

Para fins de determinação do Lucro Arbitrado, a autoridade fiscalizadora totalizou a receita bruta mensalmente e trimestralmente e aplicou os percentuais de presunção fixados no art. 519 do RIR/99, acrescidos de 20%, conforme determina o art. 532 do RIR/99. Apresentou a planilha abaixo a qual demonstra a Receita Bruta e o Lucro Arbitrado trimestrais, mediante a aplicação do percentual de 8% para comércio varejista de mercadorias, acrescidos do percentual de 20%. A CSLL tem sua base de cálculo fixada em 12%:

MÊS	RECEITA BRUTA		BC IRPJ - LUCRO ARBITRADO (9,60%)	BC CSLL - LUCRO ARBITRADO (12,0%)
	MENSAL	TRIMESTRAL		
01/2011	1.482.967,79			
02/2011	1.410.597,01			
03/2011	1.648.637,01	4.542.201,81	436.051,37	545.064,22
04/2011	1.571.832,39			
05/2011	1.641.143,11			
06/2011	1.642.227,93	4.855.203,43	466.099,53	582.624,41
07/2011	1.743.775,85			
08/2011	1.598.807,89			
09/2011	1.578.782,25	4.921.365,99	472.451,14	590.563,92
10/2011	1.390.516,66			
11/2011	1.850.567,28			
12/2011	1.921.154,47	5.162.238,41	495.574,89	619.468,61
TOTAL	19.481.009,64	19.481.009,64	1.870.176,93	2.337.721,16

Além do IRPJ, a fiscalização apurou e lançou a tributação reflexa: CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, COFINS – Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social e PIS – Programação de Integração Social, por depender dos mesmos elementos de prova analisados para IRPJ, em observância ao permissivo legal previsto no §1º do artigo 9º do

Decreto 70.235/72. A base de cálculo da CSLL devida pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado corresponde a 12% (doze por cento) da receita bruta, somando-se a esse valor outros tipos de ganhos/receitas não abrangidos no conceito de receita bruta, conforme dispõe o art. 29, Lei 9.430/96, c/c o art. 20 da Lei 9.249/95. 45.

Em relação ao PIS/COFINS, estabelece o art. 8º, inciso II, Lei 10.637/02 e art. 10º, inciso II, Lei 10.833/03, que as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado estão sujeitas ao regime cumulativo das contribuições para o PIS e COFINS, às alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita de faturamento mensal, no presente caso, a receita bruta mensal.

Sobre os valores dos impostos e contribuições sociais foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme determina o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, tendo a fiscalização justificado a multa qualificada pela suposta comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de apresentar os livros contábeis e fiscais, deixar de declarar à Receita Federal do Brasil os reais valores de seus faturamentos mensais, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ressaltando que, no caso dos tributos estaduais, o contribuinte também informou, por meio das GIAMs, valores de faturamento bem inferiores aos apurados por meio desta ação fiscal, apresentando um quadro comparativo entre o declarado em GIAMs ao fisco estadual, o declarado ao fisco federal por meio da DASN, e o apurado no curso desta ação fiscal:

MES	FATURAMENTO (R\$)		
	DASN	GIAM	AÇÃO FISCAL
JANEIRO	0,00	0,00	1.482.967,79
FEVEREIRO	274.861,60	505.441,43	1.410.597,01
MARÇO	214.360,95	537.316,03	1.648.637,01
ABRIL	206.810,85	514.434,94	1.571.832,39
MAIO	0,00	0,00	1.641.143,11
JUNHO	218.525,34	527.591,86	1.642.227,93
JULHO	192.154,36	611.902,30	1.743.775,85
AGOSTO	189.254,17	579.387,19	1.598.807,89
SETEMBRO	173.531,69	636.786,40	1.578.782,25
OUTUBRO	168.534,59	721.112,60	1.390.516,66
NOVEMBRO	172.954,16	843.660,32	1.850.567,28
DEZEMBRO	187.064,95	968.567,31	1.921.154,47
TOTAL	1.998.052,66	6.446.200,38	19.481.009,64

Com relação a SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, foi incluído no polo passivo do Auto de Infração, na condição de responsável solidário, o Senhor ADEMAR RIBEIRO JUNIOR pelas razões a seguir expostas.

52. O Senhor ADEMAR RIBEIRO JUNIOR figura como sócio-administrador da empresa SUPERMERCADO MILÃO LTDA - EPP, desde o início, com 90% do capital Social da empresa, na condição de único responsável pela administração da sociedade, conforme se verifica dos atos constitutivos da empresa e posteriores alterações apresentadas.

53. Na condição de único sócio-administrador, conforme contrato social, possui o poder de gerência e dever legal de cumprimento às obrigações tributárias. Não obstante o dever

legal, deixou de prestar corretamente as informações tributárias à Receita Federal que, por lei, são obrigatórias, deixando, ainda, de recolher no montante e forma corretos os tributos/contribuições devidos e a deixar de apresentar sua escrituração contábil, ou equivalente, o valor R\$ 19.481.009,64 referente a receita bruta auferida no ano-calendário 2011, fatos estes constatados com base nas reduções "Z", que são relatórios emitidos por seus ECFs (emissor de cupom fiscal) com resumos indicadores de suas vendas, apresentadas pelo próprio contribuinte.

54. Restou, portanto, comprovados os atos praticados com excesso de poderes e infração à lei, sendo o Sócio administrador solidário pelo cumprimento da obrigação tributária nos termos dos artigos. 124, I e 135, III, do CTN:

O contribuinte, Supermercado Milão Ltda-EPP, apresentou a impugnação de fls. 247 a 258, alegando os valores utilizados para arbitramento do lucro não refletem com fidelidade a verdade material e real dos fatos e que os fundamentos contidos nos autos de infração afastam toda a verdade material, na medida em que não considerou integralmente as provas e os esclarecimentos prestados em resposta às intimações.

Argumentou a Impugnante que foi utilizado como base de cálculo do lucro arbitrado o valor das compras de mercadorias efetuadas em 2011, apesar das informações sobre as receitas de vendas de mercadorias prestadas pelo fiscalizado e que prestou informações que demonstram as receitas de vendas de mercadorias, indicadas na DCTF e na GIAM - Guia de Informação e Apuração do ICMS.

Aduziu que embora o Livro Caixa seja uma obrigação para as empresas tributadas pelo lucro presumido, o fisco não poderia recorrer a qualquer critério para aferir valores tributáveis, especialmente o valor das compras de mercadoria, quando sabia da existência de receitas de vendas de mercadorias.

Com relação a FALTA DE INTIMAÇÃO PARA RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA argumentou que deveria ter sido intimada para reconstituir sua escrita contábil, de forma a sanar eventuais erros nela contidos que influíssem na apuração do lucro real, sob pena de não o fazendo, o lançamento ser realizado na forma arbitrada e que a jurisprudência administrativa firmou entendimento de que, na falta da invocada intimação, não deve prosperar o lançamento com base no lucro arbitrado e que ainda que se admitissem eventuais falhas na escrita da impugnante, em nenhum momento, foi-lhe dada oportunidade para sua regularização, o que sustenta a improcedência do arbitramento.

Alegou ainda a Impugnante AUSÊNCIA DE DOLO A ENSEJAR A MULTA DE 150% vez que a administração tributária colheu as informações necessárias para o lançamento nos relatórios REDUÇÃO Z emitidas pelas marcas registradoras da própria impugnante, não poderia qualificar a multa de 150%, porquanto não haveria dolo, visto que o dolo, em seu entendimento, qualifica-se como o comportamento que, a partir de ardis e estratégias, busca-se modificar a realidade dos fatos, tornando a verdade real desconhecida, ensejando a busca dessa verdade pela autoridade por diversos meios, a exceção dos registros do sujeito passivo alcançáveis pelo

cruzamento de dados, afirmando que o uso pela administração de dados fiscais guardados oficialmente pelo impugnante descaracterizaria a condição de sonegador ou praticante de dolo e que a multa deveria ser reduzida para 75%.

Alegou a impugnação que os juros sobre a multa de ofício não podem ser exigidos, por ausência de previsão legal.

O sujeito passivo não apresentou Impugnação.

A DRJ julgou improcedente a impugnação para considerar definitivo o vínculo de responsabilidade atribuído a ADEMAR RIBEIRO JUNIOR e manter integralmente as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, acrescidas de multa de ofício e dos juros de mora.

O Recurso Voluntário apresenta os mesmos argumentos da Impugnação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos regimentais, pelo que os recebo e dele conheço.

Os autos de infração identificam como sujeitos passivos a empresa SUPERMERCADO MILÃO LTDA – ME e ADEMAR RIBEIRO JUNIOR, sendo este qualificado como responsável solidário. A pessoa jurídica apresentou impugnação; o responsável solidário, não. No mesmo sentido o Recurso Voluntário foi apresentado apenas em nome da pessoa jurídica.

Portanto, não é objeto do presente recurso a questão do sujeito passivo pessoa física.

Conforme contrato social e alterações, o objeto social da empresa é Comércio Varejista de Mercadorias em Geral, com predominância de produtos alimentícios – minimercado; comércio varejista de laticínios, frios, conservas, carnes e seus derivados; e comércio varejista de gás liquefeito de petróleo – CNAE principal 4712-1/00.

Trata-se de autos de infração originário de identificação de omissão de receitas, tendo sido configurado arbitramento de lucro, referentes ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS/PASEP (fls. 02 a 51).

Nos referidos autos de infração foram formalizadas exigências de créditos tributários que somam R\$4.036.104,25, assim discriminados (fls. 235 a 237):

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
10240-720.251/2016-19	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 1.309.442,13
10240-720.251/2016-19	Auto de Infração	CSLL	R\$ 621.148,89
10240-720.251/2016-19	Auto de Infração	PIG/PASEP	R\$ 374.954,32
10240-720.251/2016-19	Auto de Infração	COFINS	R\$ 1.730.558,91
Total do Crédito Tributário			R\$ 4.036.104,25

AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ (fl. 2):

IMPOSTO	Cód. Receita Dant 2917	Valor 443.544,18
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 200.581,70
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 665.316,25
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.309.442,13

AUTO DE INFRAÇÃO DE CSLL (fl. 18):

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Dant 2973	Valor 210.394,88
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 95.161,71
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 315.592,30
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 621.148,89

AUTO DE INFRAÇÃO DE COFINS (fl. 33):

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Dant 2900	Valor 584.430,23
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 269.483,39
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 876.645,29
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.730.558,91

AUTO DE INFRAÇÃO DE PIS/PASEP (fl. 42):

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Dant 2906	Valor 126.626,53
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 58.388,02
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 189.939,77
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 374.954,32

Relatou a fiscalização que o contribuinte, então optante pelo Simples Nacional, foi selecionado, em relação ao ano-calendário de 2011, por ter incorrido em parâmetros que indicavam que tanto a receita bruta informada em DASN como os pagamentos realizados estavam incompatíveis com o montante de compras efetuadas pela empresa, e com sua movimentação financeira.

Receita Bruta DASN	Mov. Financeira	Notas Fiscais de Compra
R\$ 1.998.052,66	R\$ 8.663.361,23	R\$ 10.244.883,43

A fiscalização constatou que os pagamentos de tributos realizados pelo contribuinte foram calculados aproximadamente com base em um valor de receita bruta de R\$ 3.555.884,00 (esse valor está próximo ao valor da DECRED, R\$ 3.323.160,94) e que esse valor estava incompatível com as compras realizadas pela empresa.

Outro indício que apontava para a omissão de receitas é que, no ano seguinte (2012), o contribuinte, apurando Lucro Real, informou uma receita bruta de R\$ 13.597.226,33, mesmo apresentando uma movimentação financeira menor que a de 2011 (R\$ 6.142.945,78).

Com base nos indícios apontados foi emitido o MPF-F 0250100/2014/00153-9 em 04/08/2014, tendo como finalidade apurar a real situação em relação ao faturamento da empresa. O Termo de Início de Procedimento Fiscal, com ciência, via postal, em 24/10/2014, teve como objetivo intimar o Contribuinte a apresentar, no prazo de 20 dias, os seguintes elementos:

- Contrato Social e alterações contratuais;
- Livros Diário e Razão ou Livro Caixa – ano calendário 2011;
- Livro Registro de Entradas - ano calendário 2011;
- Livro Registro de Saídas - ano calendário 2011
- Livro Registro de Inventário - ano calendário 2011; • GIAM – Guia de Informações e Apuração do ICMS - ano calendário 2011;

Considerando o não atendimento da intimação constante do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte foi novamente intimado, com ciência pessoal, em 19/11/2014.

Em 21/11/2014, atendeu parcialmente o intimado, entregando o contrato social, e alterações, e as GIAMs de janeiro a dezembro de 2011.

Na sequência, apresentou solicitação de dilação de prazo de 90 dias para entregar os elementos restantes alegando que houve mudança de “contabilidade” e que o novo técnico teria que concluir os livros contábeis constantes das intimações.

Em 22/12/2014, por via postal, o contribuinte foi cientificado do indeferimento parcial de sua solicitação de dilação de prazo e novamente intimado a apresentar os elementos faltantes em 20 dias, que implicaram numa efetiva dilação de prazo por mais 50 dias.

Considerando as GIAMs apresentadas, a fiscalização constatou que o contribuinte informou valores de faturamento mensal bem inferiores aos aqui apurados, quais sejam:

MÊS	FATURAMENTO (RS)
JANEIRO	0,00
FEVEREIRO	505.441,43
MARÇO	537.316,03
ABRIL	514.434,94

MAIO	0,00
JUNHO	527.591,86
JULHO	611.902,30
AGOSTO	579.387,19
SETEMBRO	636.786,40
OUTUBRO	721.112,60
NOVEMBRO	843.660,32
DEZEMBRO	968.567,31
TOTAL	6.446.200,38

A fiscalização relatou que em 02/02/2015 o contribuinte apresentou fotocópias da leitura memória fiscal de janeiro de 2015 e das reduções “Z” de 29/01/15 a 01/02/15, bem como apresentou as reduções “Z” do exercício de 2011, indicando a ausência do mês de junho. Mais

tarde, constatou a autoridade fiscalizadora que não foram entregues também os meses de abril e outubro. O contribuinte apresentou, ainda, notas fiscais de entrada de 2011.

Nos meses seguintes, o contribuinte apresentou fotocópias das reduções “Z”, e respectivas leituras memória fiscal, dos meses fevereiro e março de 2015. Em 11/05/2015, por via postal, mais uma vez, o contribuinte foi intimado a apresentar os elementos faltantes:

- Livros Diário e Razão ou Livro Caixa – ano calendário 2011;
- Livro Registro de Entradas - ano calendário 2011;
- Livro Registro de Saídas - ano calendário 2011;
- Livro Registro de Inventário - ano calendário 2011;

Segunda a autoridade fiscalizadora, em 18/05/2015, o contribuinte apresentou documento onde esclareceu que havia solicitado dilação de prazo para que o novo escritório de contabilidade apresentasse os livros contábeis; que o escritório de contabilidade anterior não apresentaram os documentos/livros e informaram a inexistência dos mesmos em seus arquivos; apresentou inúmeros documentos como notas fiscais de entrada de 2011, reduções “Z” do ano de 2011, com exceção do mês de junho que não foi localizado.

O contribuinte também alegou que, apesar de ter apresentado os elementos acima, ficou surpreso por nova intimação para os mesmos elementos constantes do Termo de Início de Procedimento Fiscal, concluindo que, tendo entregado o contrato social e as GIAMs, em relação aos demais elementos, ou seja, OS LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS, “SUA ENTREGA NÃO SERÁ POSSÍVEL HAJA VISTA A INEXISTÊNCIA DESTES ELEMENTOS QUE NUNCA FORAM CONFECCIONADOS pela anterior equipe que prestava serviços contábeis a esta empresa”.

Portanto, **não foram entregues livros contábeis e fiscais, objeto do Termo de Início de Procedimento Fiscal.**

Relatou a fiscalização que o contribuinte apresentou as reduções “Z” de seus emissores de cupom fiscal ECF, referentes às vendas de 2011 relativas aos meses de janeiro a dezembro, com exceção de abril, junho e outubro. Além disso, em relação a alguns meses apresentados, deixou-se de entregar as reduções “Z” de alguns ECFs, principalmente, para os ECF 001, ECF 004, ECF 010 e ECF 013, tendo a autoridade fiscalizadora elaborado tabelas/quadros de faturamento diários dos ECFs, para todos os meses do ano de 2011, com base nas reduções “Z” apresentadas.

Apesar da ausência das reduções “Z” mencionadas acima, dadas as características desses documentos, a fiscalização compôs o quadro de faturamento da empresa para seus 10 (dez) emissores de cupom fiscal (ECF), a saber ECFs 001, 002, 003, 004, 005, 009, 010, 011, 012 e 013. Isso foi possível devido ao fato de que as reduções “Z” apresentam a informação denominada TOTALIZADOR GERAL que vai somando o total de faturamento de cada ECF a cada movimentação. O TOTALIZADOR GERAL de cada dia soma o movimento do dia ao total do dia anterior. Assim, considerando os valores indicados no TOTALIZADOR GERAL do início e do final de cada mês, a

autoridade fiscalizadora fez uma avaliação dedutiva e identificou os faturamentos mensais de cada ECF.

As tabelas/quadros mensais de 2011, com valores diários para os meses janeiro, fevereiro, março, maio, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro, e com valores mensais para os meses de abril, junho e outubro, possibilitaram a elaboração do quadro anual de faturamento com base nas reduções “Z”. Esse quadro apresenta os valores constantes do item TOTALIZADOR GERAL do início e do final de cada mês para os ECFs 001, 002, 003, 004, 005, 009, 010, 011, 012 e 013. O total anual de 2011 foi de R\$ 19.481.009,64.

Em 17/09/2015 a Recorrente foi intimada a tomar ciência e a se manifestar a respeito das tabelas/quadros mensais de faturamento e do quadro anual de faturamento. Foi ressaltado que o que não fosse contestado seria tido como verdadeiro. No entanto sem que tenha havido qualquer manifestação por parte do contribuinte a autoridade fiscalizadora tomou as providências devidas.

Entendeu a fiscalização que restou demonstrado que o faturamento anual foi superior ao limite estabelecido de R\$ 3.600.000,00 pela legislação. No mês de março de 2011, o contribuinte fechou o trimestre com um faturamento de R\$ 4.542.201,81, excedendo em mais de 26% (vinte e seis por cento) o limite de R\$ 3.600.000,00. Nos termos da LC 123/2006, art. 3º, § 9, no caso de exceder em mais de 20 % (vinte por cento) do limite de R\$ 3.600.000,00, a exclusão dar-se-á no mês subsequente à ocorrência do excesso.

Ressaltou a fiscalização que a Recorrente deveria ter comunicado sua exclusão e não o fez e continuou agindo como se faturamento fosse de modo a não ultrapassar o limite referido. Uma consulta ao Portal do Simples Nacional indica que o contribuinte declarou (DASN) uma receita anual, em 2011, no montante de R\$ R\$ 1.998.052,66. Ressalte-se que, para os meses de janeiro e de maio de 2011, o contribuinte declarou um faturamento nulo. Conforme extrato do Simples Nacional, os valores declarados em DASN para 2011 foram:

MES	FATURAMENTO (R\$)
JANEIRO	0,00
FEVEREIRO	274.861,60
MARÇO	214.360,95
ABRIL	206.810,85
MAIO	0,00
JUNHO	218.525,34

JULHO	192.154,36
AGOSTO	189.254,17
SETEMBRO	173.531,69
OUTUBRO	168.534,59
NOVEMBRO	172.954,16
DEZEMBRO	187.064,95
TOTAL	1.998.052,66

A fiscalização ressaltou que a Recorrente não apresentou, mesmo regularmente intimada reiteradas vezes, os livros e documentos a que estava obrigada. Na sua resposta, o

contribuinte informou que não possuía os livros solicitados, o que inclui o livro-caixa, além de não possuir os documentos hábeis e idôneos e demais condições que permitissem refazer a escrituração contábil. Desta forma, a exclusão de ofício ocorreu no próprio mês em que incorreu a infração, qual seja, o mês de janeiro de 2011.

Em 30/09/2015 foi proposto o encaminhamento de Representação ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Porto Velho/RO, para que fosse determinada a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2011, nos termos do art. 29, incisos II e VIII, e § 1º, da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

A Representação para Exclusão do Simples seguiu por meio do processo 10240.721509/2015-13, e culminou na expedição do ADE nº 22, de 22 de outubro de 2015, publicado no DOU de 26/10/2015, que determinou a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, da empresa SUPERMERCADO MILÃO LTDA - ME, CNPJ nº 09.307.931/0001-01, com efeito retroativo a partir de 01 de janeiro de 2011. Cientificado do ADE nº 22, em 28/10/2015, o fiscalizado não apresentou manifestação de inconformidade no prazo legal.

Considerando a receita auferida durante o ano-calendário 2011, apurada no curso desta fiscalização, em face do que foi declarado em DASN, e tendo em vista a falta de apresentação de sua escrituração contábil, que acarretou sua exclusão do Simples Nacional, a autoridade fiscalizadora prosseguiu com a Fiscalização e determinou o Imposto de Renda com base no Lucro Arbitrado, pelo regime de competência, com fundamento no art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda/99

Para fins de determinação do Lucro Arbitrado, a autoridade fiscalizadora totalizou a receita bruta mensalmente e trimestralmente e aplicou os percentuais de presunção fixados no art. 519 do RIR/99, acrescidos de 20%, conforme determina o art. 532 do RIR/99. Apresentou a planilha abaixo a qual demonstra a Receita Bruta e o Lucro Arbitrado trimestrais, mediante a aplicação do percentual de 8% para comércio varejista de mercadorias, acrescidos do percentual de 20%. A CSLL tem sua base de cálculo fixada em 12%:

MÊS	RECEITA BRUTA		BC IRPJ - LUCRO ARBITRADO (9,60%)	BC CSLL - LUCRO ARBITRADO (12,0%)
	MENSAL	TRIMESTRAL		
01/2011	1.482.967,79			
02/2011	1.410.597,01			
03/2011	1.648.637,01	4.542.201,81	436.051,37	545.064,22
04/2011	1.571.832,39			
05/2011	1.641.143,11			
06/2011	1.642.227,93	4.855.203,43	466.099,53	582.624,41
07/2011	1.743.775,85			
08/2011	1.598.807,89			
09/2011	1.578.782,25	4.921.365,99	472.451,14	590.563,92
10/2011	1.390.516,66			
11/2011	1.850.567,28			
12/2011	1.921.154,47	5.162.238,41	495.574,89	619.468,61
TOTAL	19.481.009,64	19.481.009,64	1.870.176,93	2.337.721,16

Além do IRPJ, a fiscalização apurou e lançou a tributação reflexa: CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, COFINS – Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social e PIS – Programação de Integração Social, por depender dos mesmos elementos de prova analisados para IRPJ, em observância ao permissivo legal previsto no §1º do artigo 9º do Decreto 70.235/72.

A base de cálculo da CSLL devida pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado corresponde a 12% (doze por cento) da receita bruta, somando-se a esse valor outros tipos de ganhos/receitas não abrangidos no conceito de receita bruta, conforme dispõe o art. 29, Lei 9.430/96, c/c o art. 20 da Lei 9.249/95.

Em relação ao PIS/COFINS, estabelece o art. 8º, inciso II, Lei 10.637/02 e art. 10º, inciso II, Lei 10.833/03, que as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado estão sujeitas ao regime cumulativo das contribuições para o PIS e COFINS, às alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita de faturamento mensal, no presente caso, a receita bruta mensal.

Sobre os valores dos impostos e contribuições sociais foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, conforme determina o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, tendo a fiscalização justificado a multa qualificada pela suposta comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de apresentar os livros contábeis e fiscais, deixar de declarar à Receita Federal do Brasil os reais valores de seus faturamentos mensais, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ressaltando que, no caso dos tributos estaduais, o contribuinte também informou, por meio das GIAMs, valores de faturamento bem inferiores aos apurados por meio desta ação fiscal, apresentando um quadro comparativo entre o declarado em GIAMs ao fisco estadual, o declarado ao fisco federal por meio da DASN, e o apurado no curso desta ação fiscal:

MES	FATURAMENTO (R\$)		
	DASN	GIAM	AÇÃO FISCAL
JANEIRO	0,00	0,00	1.482.967,79
FEVEREIRO	274.861,60	505.441,43	1.410.597,01
MARÇO	214.360,95	537.316,03	1.648.637,01
ABRIL	206.810,85	514.434,94	1.571.832,39
MAIO	0,00	0,00	1.641.143,11
JUNHO	218.525,34	527.591,86	1.642.227,93
JULHO	192.154,36	611.902,30	1.743.775,85
AGOSTO	189.254,17	579.387,19	1.598.807,89
SETEMBRO	173.531,69	636.786,40	1.578.782,25
OUTUBRO	168.534,59	721.112,60	1.390.516,66
NOVEMBRO	172.954,16	843.660,32	1.850.567,28
DEZEMBRO	187.064,95	968.567,31	1.921.154,47
TOTAL	1.998.052,66	6.446.200,38	19.481.009,64

A DRJ julgou improcedente a impugnação para considerar definitivo o vínculo de responsabilidade atribuído a ADEMAR RIBEIRO JUNIOR e manter integralmente as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, acrescidas de multa de ofício e dos juros de mora.

Em face do Auto de Infração e da decisão da DRJ, a Recorrente alega que os valores utilizados para arbitramento do lucro não refletem com fidelidade a verdade material e real dos fatos e que os fundamentos contidos nos autos de infração afastam toda a verdade material, na medida em que não considerou integralmente as provas e os esclarecimentos prestados em resposta às intimações.

Argumentou a Recorrente que foi utilizado como base de cálculo do lucro arbitrado o valor das compras de mercadorias efetuadas em 2011, apesar das informações sobre as receitas de vendas de mercadorias prestadas pelo fiscalizado e que prestou informações que demonstram as receitas de vendas de mercadorias, indicadas na DCTF e na GIAM - Guia de Informação e Apuração do ICMS.

Aduziu a Recorrente que embora o Livro Caixa seja uma obrigação para as empresas tributadas pelo lucro presumido, o fisco não poderia recorrer a qualquer critério para aferir valores tributáveis, especialmente o valor das compras de mercadoria, quando sabia da existência de receitas de vendas de mercadorias.

Com relação a FALTA DE INTIMAÇÃO PARA RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA argumentou que deveria ter sido intimada para reconstituir sua escrita contábil, de forma a sanar eventuais erros nela contidos que influíssem na apuração do lucro real, sob pena de não o fazendo, o lançamento ser realizado na forma arbitrada e que a jurisprudência administrativa firmou entendimento de que, na falta da invocada intimação, não deve prosperar o lançamento com base no lucro arbitrado e que ainda que se admitissem eventuais falhas na escrita da impugnante, em nenhum momento, foi-lhe dada oportunidade para sua regularização, o que sustenta a improcedência do arbitramento.

Alega ainda a Recorrente AUSÊNCIA DE DOLO A ENSEJAR A MULTA DE 150% vez que a administração tributária colheu as informações necessárias para o lançamento nos relatórios REDUÇÃO Z emitidas pelas máquinas registradoras da própria impugnante, não poderia qualificar

a multa de 150%, porquanto não haveria dolo, visto que o dolo, em seu entendimento, qualifica-se como o comportamento que, a partir de ardis e estratégias, busca-se modificar a realidade dos fatos, tornando a verdade real desconhecida, ensejando a busca dessa verdade pela autoridade por diversos meios, a exceção dos registros do sujeito passivo alcançáveis pelo cruzamento de dados, afirmando que o uso pela administração de dados fiscais guardados oficialmente pelo impugnante descaracterizaria a condição de sonegador ou praticante de dolo e que a multa deveria ser reduzida para 75%.

Alegou o Recurso Voluntário que os juros sobre a multa de ofício não podem ser exigidos, por ausência de previsão legal.

Todavia, não assiste razão a Recorrente.

Ora, o arbitramento do lucro foi efetivado tendo em vista que a Recorrente, mesmo após ter sido intimada diversas vezes a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los.

Nesse cenário, o arbitramento foi corretamente aplicado com base no art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999:

*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):*

[...]

*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;*

Importante ressaltar que restou incontroverso nos autos que a escrituração não foi apresentada porque não existia, tendo afirmada expressamente a Recorrente (no documento de fls. 104 e 105), apresentado em resposta ao Termo de Intimação n.º 3 (fl. 101 e 102), que não possuía referida escrituração.

Por outro lado, também restou evidenciado nos autos que a Recorrente foi intimada para sanar eventuais erros de sua escrita que influíssem na apuração do lucro real, sendo cristalino que não se trata de desclassificação da escrituração, por conter vícios ou indícios de fraude que a tornam imprestável para determinação do lucro real porque não foi apresentada a escrita.

E ainda, o lucro não foi arbitrado com base no valor das compras e tampouco foi desconsiderada as provas das receitas e os esclarecimentos prestados pelo fiscalizado.

De fato, a auto de infração de IRPJ, fl. 5 evidenciou que o lucro foi arbitrado com base no valor das receitas e não no das compras.

Como bem fundamentado pela DRJ, "a legislação estabelece como arbitrar o lucro nas seguintes situações: quando a receita bruta for conhecida; e quando não for conhecida. A

primeira hipótese é tratada no art. 532 do RIR de 1999; a segunda, no art. 535. O inciso V do art. 535 prevê a determinação do lucro arbitrado com base no valor das compras. Contudo, o enquadramento legal do auto de infração é, expressamente, o art. 532 do RIR (fl. 05), e não o inciso V do art. 535. Com isso fica claro que ele trata de lucro arbitrado quando se conhece a receita bruta”.

Ademais, conforme apontado acima, no Termo de Verificação consta que a receita bruta conhecida foi apurada com base em documentos fornecidos pelo fiscalizado, denominados Reduções “Z”, que são relatórios emitidos pelos ECF (Emissor de Cupom Fiscal). O lançamento foi corretamente realizado com base no valor das receitas extraídas das Reduções “Z”.

Oportuno ressaltar que a DASN não era compatível com a movimentação financeira e com as notas fiscais de compras. Note-se que o valor das compras foi invocado pela fiscalização como indício de omissão de receitas, e não como base de determinação do lucro arbitrado.

Por sua vez, a GIAM não foi desprezada pela fiscalização. Verificou-se que ela trazia valores de receitas superiores aos informados em DASN. A divergência entre as informações prestadas aos fiscos estadual e federal demonstrou inexatidão das declarações apresentadas pelo contribuinte.

Nesse cenário, a fiscalização comprovou a inexatidão da DASN e da GIAM, por meio das Reduções Z, que trazem o fechamento diário das receitas registradas pelos ECF. Dada oportunidade ao fiscalizado, ele não logrou apontar erros nos demonstrativos e quadros da fiscalização, em que foram agrupadas as informações das Reduções Z.

Não prospera assim o Recurso Voluntário da Recorrente, devendo ser mantido o auto de infração nesse aspecto.

DA MULTA QUALIFICADA

A qualificação da multa foi aplicada pelo fisco tendo em vista a inexistência de contabilidade fidedigna e **a omissão expressiva de informações sobre as atividades da empresa**, que configuram atos dolosos com vistas a dificultar o conhecimento dos fatos geradores do imposto de renda e contribuições e assim eximir a empresa do pagamento desses tributos.

O auto de infração apresentou elementos para embasar a multa qualificada. Destarte, a autoridade tributária entendeu que restou configurado a prática de conduta dolosa no sentido de omitir os elementos necessários à apuração das tributações federais. Não se trata apenas de omissão de receita e sim de induzimento do Fisco a erro por meio de envio de informações incompatíveis com a realidade.

Ora, restou demonstrado que o contribuinte tinha em seu poder as Reduções Z, com o registro dos reais valores de suas receitas. Entretanto, para cada fisco, estadual e federal, por meio da GIAM e DASN, respectivamente, prestou declaração com os valores que lhe convinha, inferiores aos comprovadamente auferidos. Sendo optante pelo Simples Nacional e auferindo

receita que não lhe permitia esse tratamento jurídico diferenciado, apresentou DASN com valores bem menores do que os reais.

Ademais, no ano de 2010 ocorreu excesso de receita bruta, o que motivou ato de exclusão do Simples pelo Governo do Estado de Rondônia. Em relação a 2011, o faturamento anual declarado à RFB chegou a ser da mesma ordem de grandeza dos comprovados faturamentos mensais. A Recorrente não justificou a inexatidão das informações.

Portanto, restou evidenciada a manobra da Recorrente para retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da verdadeira dimensão das receitas, das circunstâncias motivadoras da exclusão do Simples e, conseqüentemente, do real valor dos tributos devidos e não pagos.

A Recorrente buscou, de forma deliberada, impedir o conhecimento por parte do Fisco Federal, da ocorrência do fato gerador.

Resta, portanto, evidenciada a intenção da Recorrente no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, fato sujeito a aplicação de multa de 150%, conforme estabelecido no art. 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996.

No entanto, a Recorrente alega que a qualificação da multa (150%) seria indevida em razão da inexistência de fraude, porém conforme já visto, restou comprovado nos autos que o dolo com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

De acordo com o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, observa-se a admissibilidade de imputação da multa qualificada duplicada de 75% para 150% em face da configuração da prática de conduta delituosa tendente a impedir a determinação da apuração das tributações atinentes ao período-base fiscalizado.

Nesse sentido, constata-se que, além da omissão em comento, o contribuinte praticou diversos atos no intuito de induzir o fisco a erro.

Em face de todo o contexto, **não há como afastar a Multa Qualificada.**

Ora, dispunha citado artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (destacou-se) .

Já a Lei nº 4.502, de 1964, em seus artigos 71, 72 e 73, dispõe:

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.

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.

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.

No presente caso a inobservância das regras instrumentais de apuração, informação e constituição do crédito tributário devido foi acompanhado do inadimplemento da obrigação principal atinente aos tributos autuados, bem como a falta de apuração integral das tributações devidas no curso do ano-base.

Portanto, não resta dúvida de que ocorreu sonegação em face de ações e omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Também foi evidenciada a ocorrência de fraude em razão de ações e omissões dolosas dos Recorrentes tendentes 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.

Por todo o exposto, há de se considerar que a apresentação de declaração inexata não foi de boa fé. Identifica-se, assim, não só a hipótese de “falta de pagamento” de imposto a que se refere o inciso I do art. 44 acima transcrito, mas também a manobra usada para encobri-la. Portanto, a conduta se enquadra, em tese, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Logo, estando devidamente fundamentada nos autos a infração cometida, e tendo sido aplicada a regra legal prevista na legislação tributária, mantenho em sua totalidade, as multas aplicadas.

Correta, portanto, a aplicação das multas em face da total ausência de boa-fé dos Recorrentes, praticando ações efetivas para dificultar a identificação de seus atos lesivos ao patrimônio público, conjugados com omissões intencionais e estratégicas para dificultar a

fiscalização em diversos momentos, de diversas maneiras, sendo ilógico permitir nesse momento de julgamento a juntada de novos documentos ou mesmo de realização de diligências.

No entanto, cabe uma observação final que irá beneficiar os Recorrentes em face de **alteração da legislação cuja aplicação se impõe ao presente caso.**

Verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:
(...)*

~~§ 1º - O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – *houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

III – (VETADO). *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

§ 1º-D. (VETADO); *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; *(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

II - **apresentar os arquivos ou sistemas** de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; *(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

III - **apresentar a documentação técnica** de que trata o art. 38 desta Lei. *(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

§ 3º *Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

§ 4º *As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.*

§ 5º *Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)*

I - *a parcela do imposto a restituir informado pela contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)*

Note-se que o § 1º do caput do artigo 44 acima transcrito alterou o termo “duplicado” pelo termo “majorado” na seguinte disposição: “o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será **majorado** nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”, e na sequência apontou duas possibilidades para a majoração em seus incisos VI e VII:

VI – **100%** *(cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

VII – **150%** *(cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a **reincidência** do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

Ou seja, a nova lei, através da substituição do inciso VI acima, passou a dispor que na hipótese de **ausência de reincidência, deve ser aplicada (no caso reduzida) a multa de 100%, sendo, portanto, reduzida de 150% para 100%.**

Isto porque a redação anterior dobrava automaticamente a multa de 75% (mencionada no caput), o que implicava na multa de 150%. A redação nova da lei não dobra mais **automaticamente** a multa de 75% e sim aponta a multa de 100% para os casos gerais (de não

reincidência). Isto significa que a multa que antes era de 150% passou a ser de 100% para não reincidentes, deixando de dobrar automaticamente.

Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

Ocorre que no presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Resumindo, mantenho a qualificação da multa de ofício, porém reduzindo seu percentual para 100%.

Com relação à aplicação da Taxa Selic aponto a existência da **Súmula CARF nº 4**, a qual dispõe:

Súmula CARF 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. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, 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.

Também alega a Recorrente que não poderia ocorrer a incidência dos juros de mora sobre o valor da multa de ofício sobre este tema também deve ser aplicada Súmula do CARF, qual seja, **Súmula CARF nº 108** abaixo transcrita.

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Portanto, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

O decidido para o lançamento de IRPJ se estende aos demais lançamentos com os quais compartilhe o mesmo fundamento de fato, não havendo outras razões de ordem jurídica que lhes determinem tratamento diverso.

Considerando que não houve Impugnação e nem Recurso Voluntário e nem qualquer abordagem específica contra a sujeição passiva solidária de ADEMAR RIBEIRO JUNIOR, torna-se definitivo, na esfera administrativa, o vínculo de responsabilidade a ele atribuído.

Em face do exposto, voto por conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para manter integralmente o auto de Infração e as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins

consubstanciadas nos respectivos autos de infração, acrescidas de multa de ofício e dos juros de mora pertinentes, mantendo a exação fiscal, com incidência de multa qualificada, reduzindo, todavia, de ofício, o percentual o correspondente ao valor da multa de ofício qualificada a 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo integralmente os lançamentos.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni