



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.721414/2021-63
ACÓRDÃO	1302-007.574 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JONAS BATISTA BEZERRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO ARBITRADO. LEGALIDADE.

Comprovada a habitualidade e o intuito de lucro na atividade de compra e venda de sucatas realizada pela pessoa física, é legítima sua equiparação à pessoa jurídica para fins de incidência do IRPJ e contribuições correlatas (art. 150, §1º, II, do RIR/1999; art. 41 da Lei nº 4.506/1964). A ausência de escrituração contábil idônea e a divergência entre as receitas declaradas e a movimentação financeira justificam a aplicação do método de arbitramento do lucro (art. 530 do RIR/1999; art. 148 do CTN).

MULTA QUALIFICADA. DOLO CONFIGURADO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Caracteriza-se dolo na conduta do contribuinte que, de forma reiterada, utiliza simultaneamente sua pessoa física e sua empresa individual para dissimular receitas, omitindo informações fiscais e contábeis e inviabilizando a identificação do fato gerador pela autoridade fazendária (arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964). Mantida a multa qualificada, aplicando-se, todavia, o princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), para reduzir o percentual de 150% para 100%, conforme nova redação do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 dada pela Lei nº 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, somente

para aplicar o princípio da retroatividade benigna à multa qualificada, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por JONAS BATISTA BEZERRA ME, CNPJ nº 17.XXX.XXX/0001-65, contra o Acórdão nº 104-008.989, proferido pela 5ª Turma da DRJ/Belém, que julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração lavrado em 10/03/2020 pela Delegacia da Receita Federal em Belém/PA, no âmbito do TDPF nº 02.1.01.00-2018-00202-3, referente ao **ano-calendário de 2015**.

Da Ação Fiscal e do Lançamento

A ação fiscal teve origem na verificação da movimentação financeira do sócio Jonas Batista Bezerra, inicialmente instaurada sob o TDPF nº 02.1.01.00-2018-00021-7, que buscava apurar compatibilidade de rendimentos declarados na DIRPF/2015. Constatadas operações reiteradas de compra e venda de sucatas com pessoas jurídicas e a emissão de notas fiscais eletrônicas de entrada em que o contribuinte figurava como remetente, a fiscalização concluiu pela equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, instaurando o presente TDPF em face da empresa JONAS BATISTA BEZERRA ME (JB Metais).

Com base nas notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas por terceiros — Siderúrgica Norte Brasil S.A., AG Santa Rita Importação e Exportação Ltda., Terved Trading Brasil Ltda. e Norte Amazônia Comércio de Metais Ltda. — a autoridade fiscal apurou receitas omitidas no montante de R\$ 5.891.307,77, às quais somou as receitas declaradas pela empresa (R\$ 441.765,00), resultando em receita bruta arbitrada de R\$ 5.910.057,77.

O lançamento alcançou os seguintes tributos e valores, conforme Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (fl. 989): IRPJ (R\$ 345.273,67), CSLL: (R\$ 186.977,68); PIS (R\$ 112.907,83) e COFINS (R\$ 521.114,13), com total de R\$ 1.166.273,31.

A multa de ofício foi qualificada em 150%, sob o fundamento de que o contribuinte teria agido com dolo, omitindo deliberadamente receitas e utilizando-se da pessoa física para dissimular a atividade empresarial.

Da Impugnação

Na **impugnação apresentada em 07/04/2021** (fls. 992-1040), a contribuinte sustentou, em síntese:

- 1) **Prejudicialidade.** Requereu a suspensão do julgamento até o trânsito do **Processo nº 10280.722.319/2018-81**, que discute sua exclusão do Simples Nacional, por entender que o desfecho deste é condição para a validade do lançamento.
- 2) **Nulidade por ausência de provas.** Alegou que o Auto de Infração carece de documentação comprobatória (notas fiscais, DCTFs, Dimof), violando o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e o art. 5º, LV, da CF/88.
- 3) **Erro no método de arbitramento.** Defendeu que a autoridade ignorou mais de **1.500 documentos** apresentados desde 2018 (extratos, planilhas e comprovantes autenticados no SVA sob o código 647aa774-236ec5ca-091daf11-ff0a8b00), preferindo somar de forma indevida receitas da pessoa física e jurídica.
- 4) **Inexistência de dolo.** Argumentou que as notas fiscais em nome da pessoa física foram emitidas apenas para operações realizadas no Pará, enquanto as da pessoa jurídica diziam respeito ao Amapá, de modo a respeitar as regras de ICMS de cada estado.
- 5) **Decadência parcial.** Afirmou que, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação com recolhimentos mensais, aplica-se o prazo do art. 150, §4º, do CTN, estando decaído o direito de lançar valores anteriores a fevereiro de 2020.

Do Julgamento de Primeira Instância

A DRJ/Belém, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento. No acórdão nº 104-008.989 (fl. 1597), entendeu que não há nulidade, pois foram observados o contraditório e a ampla defesa; que houve omissão de receitas comprovada com base nas notas fiscais de entrada emitidas por terceiros; pela incidência de multa qualificada cabível diante da reiteração e substância das operações não escrituradas; que a decadência seria regida pelo art. 173, I, do CTN, por se tratar de hipótese de dolo e fraude e que incide, na espécie, preclusão para a juntada de novos documentos após a impugnação.

Assim restou ementado o acórdão:

ACÓRDÃO Nº 104-008.989 - 5ª TURMA DA DRJ04

DATA DA SESSÃO 19 DE AGOSTO DE 2022

PROCESSO Nº 10280.721414/2021-63

INTERESSADO JONAS BATISTA BEZERRA

CNPJ/CPF 17.810.087/0001-65

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS.

O lançamento funda-se, basicamente, em prova direta, no caso a emissão de notas fiscais de entrada de mercadorias em outras empresas, cabendo ao contribuinte o dever de apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovem efetivamente ter oferecido à tributação tais receitas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada e substancial de desviar receitas da tributação, ausência de escrituração contábil digital, declarações fiscais com valores significativamente inferiores aos conhecidos.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO ART. 173, I, CTN.

Nas hipóteses de falta de pagamento ou em que estiver evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

Nos termos do que dispõe o Processo Administrativo Fiscal, a juntada de documentos deverá ser feita por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos no PAF

Do Recurso Voluntário

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fl. 1595 e ss), reiterando integralmente os fundamentos da impugnação e acrescentando:

- Que o procedimento fiscal violou os princípios da verdade material e da legalidade administrativa, pois o novo auditor limitou-se a arbitrar o lucro sem examinar os documentos juntados por seu antecessor;
- Que inexistente qualquer prova de sonegação, pois todas as transações estão documentadas e parte delas foram declaradas e tributadas no âmbito da pessoa física;
- Que deve ser afastada a multa qualificada de 150%, com base nas Súmulas CARF nº 14, 25 e 96, por ausência de demonstração de dolo;
- Que deve ser reconhecida a decadência parcial pelo art. 150, §4º, do CTN, conforme comprovação dos recolhimentos de PIS/COFINS no ano de 2015, anexados à impugnação (Doc. 24).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

I – Da Tempestividade e da Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário interposto por ser tempestivo (ciência da decisão de 1ª instância em **28/09/2022**, fl. 1594, e interposição em **28/10/2022**, fl. 1595) e estar subscrito por advogado regularmente constituído (fl. 992), nos termos dos arts. 33 e 56 do Decreto nº 70.235/1972.

Atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, passo ao exame das preliminares e do mérito.

II – Preliminares

II.1. Da alegada prejudicialidade em razão do processo nº 10280.722.319/2018-81 (exclusão do Simples Nacional)

A Recorrente sustenta que o presente lançamento deveria aguardar o julgamento definitivo do processo que discute sua exclusão do Simples Nacional, instaurado a partir do Despacho Decisório nº 4.044/2018/DRF-Belém, de 19/10/2018 (fl. 1.019), sob pena de violação ao art. 151, III, do CTN e de eventual duplicidade de conclusões administrativas.

No Termo de Verificação Fiscal, o auditor assim informou quanto a exclusão do Simples Nacional:

É possível verificar hipótese de exclusão do Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 29, inciso VIII, segundo o qual a “exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando “houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária”. (grifo nosso)

A DRJ assim se manifestou:

7. Inicialmente cabe analisar a alegação da existência de circunstância prejudicial. Trata-se do processo administrativo de exclusão do Simples Nacional – Número 10280.722319/2018-81, que estaria, segundo a Reclamante, em fase de discussão administrativa e teria a condição de suspender a eficácia técnica do ato administrativo de constituição dos créditos tributários deste processo, por força do que dispõe o artigo 151, III, do CTN.

7.1. No entanto, os processos, de exclusão e de lançamentos dos tributos devidos face à exclusão, devem prosseguir sem interrupções. A esse respeito é importante trazer o teor da Súmula CARF Nº 77, que dispõe:

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

7.2. Portanto, não se vê motivos para suspensão do presente processo, pois se a possibilidade de discussão administrativa da exclusão não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão, também não há de impedir a impugnação desses autos e sua apreciação por parte da autoridade julgadora.

7.3. Por fim, neste tópico, considere-se que a exclusão está confirmada na esfera administrativa, nos termos de decisão da 2ª instância, da 3ª Câmara Recursal de DRJ. Esta decisão é definitiva no âmbito do contencioso administrativo de pequeno valor, portanto, não cabe recurso especial, conforme estatuído pelo art. 23, inciso I e Parágrafo único da Lei 13.988, de 2020, regulamentado pela Portaria ME Nº 340, de 08/10/2020. Vejamos a decisão que foi desfavorável à Reclamante:

	3ª Câmara Recursal de DRJ
PROCESSO	10280.722319/2018-81
ACÓRDÃO	203-000.133 – CR03
SESSÃO DE	10 de novembro de 2021
RECURSO	RECURSO VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JONAS BATISTA BEZERRA
CNPJ/CPF	17.810.087/0001-65
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL
	SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO.
	A exclusão de ofício da empresa optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando escrituração do livro-caixa não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.
	Recurso Negado
	Sem Crédito em Litígio

Acertada a decisão da DRJ.

O processo de exclusão do Simples Nacional possui objeto e efeitos jurídicos próprios — trata-se de procedimento de natureza cadastral e de regime tributário diferenciado, cujo resultado não altera retroativamente a obrigatoriedade de recolhimento dos tributos federais se o contribuinte, de fato, não atendia às condições para permanecer no regime simplificado.

O lançamento objeto destes autos refere-se à apuração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre receitas omitidas no ano-calendário de 2015, mediante equiparação da pessoa física à pessoa jurídica. Assim restou consignado no TVF:

Uma vez enquadrado na hipótese prevista no art. 150, § 1º, inciso II, do RIR/1999, estará o contribuinte equiparado à pessoa jurídica para fins de tributação do imposto sobre a renda, independentemente de estar ou não a pessoa física regularmente inscrita como empresário no Registro de Empresa Mercantis. Adverte-se que, com o Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406/2002), a expressão “firma individual”, mencionada no inciso I do dispositivo regulamentar em citação, foi sucedida por “sociedade empresária”.

Assim, ainda que o processo de exclusão do Simples Nacional venha a reconhecer a nulidade do ato excludente, isso não elide o exame do mérito do lançamento por omissão de receitas, o qual possui base de fato e fundamento jurídico próprios. Nesse ponto, incidente a Súmula CARF nº 77:

Súmula CARF nº 77

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Cumprе ressaltar que o processo de exclusão do Simples Nacional e o procedimento de lançamento tributário possuem natureza e finalidades distintas, razão pela qual prevalece, no âmbito do contencioso administrativo, o princípio da **autonomia das instâncias**. Enquanto o processo de exclusão versa sobre a manutenção ou perda de um regime tributário favorecido, com efeitos meramente cadastrais e prospectivos, o lançamento de ofício objetiva a constituição do crédito tributário decorrente de fatos geradores efetivamente ocorridos.

Assim, a existência de discussão administrativa sobre a exclusão do regime simplificado não impede, nem suspende, o regular prosseguimento do lançamento, pois este tem base fática própria e independe da validade formal do regime fiscal anteriormente adotado.

Rejeito, portanto, a preliminar de prejudicialidade.

II.2. Da nulidade do Auto de Infração por ausência de provas e vício de motivação

A defesa aponta que o Auto de Infração (fl. 986) foi lavrado sem qualquer documento comprobatório da suposta omissão de receitas, sustentando violação ao art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e ao art. 5º, LV, da CF/88.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 969-986):

III – PROCEDIMENTO EM RELAÇÃO A PESSOA JURÍDICA

Durante o período fiscalizado a empresa “JONAS BATISTA BEZERRA – ME” declarou se encontrar em atividade, declarando os seguintes valores a título de “receita bruta” em sua declaração de rendimentos:

<i>Mês</i>	<i>Receita Bruta</i>
jan/15	R\$ 31.825,00
fev/15	R\$ 44.875,00
mar/15	R\$ 54.875,00
abr/15	R\$ 17.500,00
mai/15	R\$ 42.500,00
jun/15	R\$ 30.500,00
jul/15	R\$ 45.500,00
ago/15	R\$ 48.240,00
set/15	R\$ 23.650,00
out/15	R\$ 32.650,00
nov/15	R\$ 42.500,00
dez/15	R\$ 27.150,00

CONSTATOU-SE que a receita bruta declarada pela empresa se encontra discrepante com os valores apresentados pelas Notas Fiscais Eletrônicas, saída, emitidas pela própria empresa, indicando, portanto, omissão de receitas no valor de R\$ 18.750,00:

<i>Mês</i>	<i>Receita Bruta Declarada pela empresa</i>	<i>Notas Fiscais emitidas pela empresa</i>	<i>Diferença</i>
jan/15	R\$ 31.825,00	R\$ 31.825,00	R\$ 0,00
fev/15	R\$ 44.875,00	R\$ 44.875,00	R\$ 0,00
mar/15	R\$ 54.875,00	R\$ 54.875,00	R\$ 0,00
abr/15	R\$ 17.500,00	R\$ 23.750,00	R\$ 6.250,00
mai/15	R\$ 42.500,00	R\$ 42.500,00	R\$ 0,00
jun/15	R\$ 30.500,00	R\$ 36.750,00	R\$ 6.250,00
jul/15	R\$ 45.500,00	R\$ 45.500,00	R\$ 0,00
ago/15	R\$ 48.240,00	R\$ 54.490,00	R\$ 6.250,00
set/15	R\$ 23.650,00	R\$ 23.650,00	R\$ 0,00
out/15	R\$ 32.650,00	R\$ 32.650,00	R\$ 0,00
nov/15	R\$ 42.500,00	R\$ 42.500,00	R\$ 0,00
dez/15	R\$ 27.150,00	R\$ 27.150,00	R\$ 0,00
Total....	R\$ 441.765,00	R\$ 460.515,00	R\$ 18.750,00

Na análise da tabela anterior foram consideradas somente as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela empresa com os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) que integram a sua receita bruta: CFOP 6101 (Venda de produção do estabelecimento), CFOP 6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e CFOP 6502 (Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação).

Por sua vez, foram identificadas, por esta fiscalização, Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada emitidas por pessoas jurídicas apresentando como remetente (vendedor)

a pessoa física JONAS BATISTA, apresentando como descrição de mercadorias àquelas relacionadas a atividade da empresa “JONAS BATISTA BEZERRA – ME”. Referida relação de NFe foi encaminhada ao contribuinte pelo “Termo de Constatação, Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal, Intimação e Reintimação Fiscal”, lavrado em 30/04/2018, no decorrer do procedimento fiscal autorizado pelo TDPF 02.1.01.00-2018-00021 instaurado em face da pessoa física JONAS BATISTA BEZERRA, CPF 987.778.824-15.

Desta forma, somando-se as Notas Fiscais Eletrônicas de entrada, decorrentes das “vendas” de sucatas a pessoas jurídicas realizadas por JONAS BATISTA, com os valores constantes da tabela acima (Tabela 3) é possível identificar omissão de receitas na atividade da empresa, ocultando-a na pessoa física.

<i>Mês</i>	<i>Receita Bruta Declarada pela empresa (a)</i>	<i>Notas Fiscais emitidas pela empresa (b)</i>	<i>Notas Fiscais de entrada emitidas por terceiros (c)</i>	<i>Omissão de receitas (coluna b + coluna c – coluna a)</i>
jan/15	R\$ 31.825,00	R\$ 31.825,00	R\$ 712.241,84	R\$ 712.241,84
fev/15	R\$ 44.875,00	R\$ 44.875,00	R\$ 765.838,80	R\$ 765.838,80
mar/15	R\$ 54.875,00	R\$ 54.875,00	R\$ 729.419,70	R\$ 729.419,70
abr/15	R\$ 17.500,00	R\$ 23.750,00	R\$ 407.507,37	R\$ 413.757,37
mai/15	R\$ 42.500,00	R\$ 42.500,00	R\$ 554.861,44	R\$ 554.861,44
jun/15	R\$ 30.500,00	R\$ 36.750,00	R\$ 776.136,23	R\$ 782.386,23
jul/15	R\$ 45.500,00	R\$ 45.500,00	R\$ 315.455,49	R\$ 315.455,49
ago/15	R\$ 48.240,00	R\$ 54.490,00	R\$ 418.409,82	R\$ 424.659,82
set/15	R\$ 23.650,00	R\$ 23.650,00	R\$ 214.666,82	R\$ 214.666,82
out/15	R\$ 32.650,00	R\$ 32.650,00	R\$ 245.111,58	R\$ 245.111,58
nov/15	R\$ 42.500,00	R\$ 42.500,00	R\$ 326.966,86	R\$ 326.966,86
dez/15	R\$ 27.150,00	R\$ 27.150,00	R\$ 424.691,82	R\$ 424.691,82
Total.....	R\$ 441.765,00	R\$ 460.515,00	R\$ 5.891.307,77	R\$ 5.910.057,77

CONSTATOU-SE que o contribuinte JONAS BATISTA BEZERRA não realizou a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas de entrada no decorrer do período fiscalizado.

Assim, o contribuinte foi INTIMADO a apresentar, no(s) prazo(s) respectivo(s), os documentos discriminados abaixo:

Itens a cumprir	Prazo
1. Apresentar, em mídia digital, Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária, podendo ser apresentada a escrituração contábil, em especial o Livro Diário e o Livro Razão (Art. 61, I, c/c art. 61, § 3º, resolução CGSN Nº 94, de 29 de novembro de 2011).	05 (cinco) dias corridos
2. Apresentar, em mídia digital, o “Livro Registro de Inventário”, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, podendo ser substituído pela “EFD-ICMS/IFI”. (art. 61, II, resolução CGSN Nº 94, de 29 de novembro de 2011)	05 (cinco) dias corridos
3. Apresentar, em mídia digital, o “Livro Registro de Entradas”, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, podendo ser substituído pela “EFD-ICMS/IFI”. (art. 61, III, resolução CGSN Nº 94, de 29 de novembro de 2011)	05 (cinco) dias corridos
4. Identificar, apresentando documentação hábil e idônea, as Notas Fiscais Eletrônicas de entrada emitidas pela empresa quando da aquisição das mercadorias realizadas de pessoas físicas.	05 (cinco) dias corridos
5. Esclarecer, apresentando documentação hábil e idônea, se as aquisições (compras) realizadas de pessoas físicas foram escrituradas em livro caixa ou escrituração contábil, em especial o livro diário e o livro razão.	05 (cinco) dias corridos
6. Manifestar-se sobre a omissão de receitas identificada na Tabela 4 constante do presente termo, apresentando documentação hábil e idônea que corrobore a manifestação apresentada.	05 (cinco) dias corridos

EXCLUSÃO DO SIMPLES

No período objeto do procedimento fiscal (ano-calendário 2015) a empresa qualificada em epígrafe se encontrava como optante do Simples Nacional, apresentando Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS) e PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório).

No período objeto do procedimento fiscal, a empresa declarou em PGDAS-D o valor de R\$ 441.765,00 de receita bruta, apresentando, ainda, movimentação financeira a crédito no valor de R\$ 226.931,30. Todavia, a pessoa física apresentou aproximadamente R\$ 9 milhões de reais nas contas-corrente de sua titularidade, figurando, ainda, como remetente (participante) em Notas Fiscais Eletrônicas (NFE) com valor aproximado de R\$ 5,8 milhões de reais. Referidas NFE apresentam mercadorias pertinentes com a atividade empresarial da empresa que o apresenta como titular.

J	CNP	Instituição bancária	Empresa		Pessoa Física	
			Valor a débito	Valor a crédito	Valor a débito	Valor a crédito
	00.360.305/0001-04	CAIXA ECONÔMICA FEDERAL	-	-	R\$ 12.279,80	R\$ 11.650,00
	60.701.190/0001-04	ITAU UNIBANCO S A	R\$ 187.772,21	R\$ 226.931,30	R\$ 6.175.606,02	R\$ 6.260.180,71
	60.746.948/0001-12	BANCO BRADESCO SA	-	-	R\$ 2.756.446,55	R\$ 2.678.062,55
Total.....			R\$ 187.772,21	R\$ 226.931,30	R\$ 8.944.332,37	R\$ 8.949.893,26

Tabela 1: valores constantes em Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF), pessoa física x empresa

Valor das Notas Fiscais emitidas pela empresa	Valor das Notas Fiscais de entrada (Pessoa Física como remetente)
R\$ 460.515,00	R\$ 5.891.307,77

Porém, mesmo após regularmente cientificado do início do procedimento fiscal, o contribuinte não apresentou resposta.

Em razão de permanecer inerte ao procedimento fiscal, foram lavrados os seguintes termos com a finalidade de constatar o não atendimento aos termos lavrados por esta fiscalização, bem como reintimá-lo a apresentar os livros e documentos citados anteriormente:

<i>Data da lavratura</i>	<i>Termo</i>	<i>data do AR Ciência ou</i>
13/08/2018	Termo de Constatação, Ciência e Reintimação Fiscal	20/08/2018
13/09/2018	Termo de Constatação, Ciência	21/09/2018
	e Reintimação Fiscal	

O contribuinte foi cientificado que a “falta de escrituração do livro-caixa” ou que este não permita “a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária” sujeitaria o contribuinte a exclusão de ofício do Simples Nacional no próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, podendo o prazo de impedimento da opção pelo Simples Nacional ser elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial (resolução CGSN Nº 94/2011, art. 76, IV, alínea g, c/c 2º e Lei Complementar nº 123/2006 art. 29, VIII, c/c § 1º e 2º).

O contribuinte foi cientificado, ainda, que, além de outras sanções previstas em lei, a exclusão do Simples Nacional implicaria na obrigatoriedade da escrituração contábil e demais escriturações previstas na legislação, observando o previsto na legislação civil (art. 1.179 ao art. 1.195 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil), Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) e IN RFB nº 1420/2013.

Em 26/09/2018 o representante do contribuinte apresentou a esta fiscalização caderno de anotações, denominado de “livro do caixa”, referente ao período fiscalizado, desacompanhado dos demais livros exigidos pela legislação.

Todavia, embora o livro caixa não se encontre subordinado a formalidades rígidas, o livro caixa apresentado pelo contribuinte não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, bem como não apresenta “termos de abertura e de encerramento” e assinatura “pelo representante legal da empresa e pelo responsável contábil legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade”, conforme reprodução parcial do livro caixa abaixo¹, de acordo com o determinado pela resolução CGSN Nº 94/2011, art. 61, I, c/c o § 6º, em vigência à época dos fatos geradores.

O livro-caixa apresentado não permite, ainda, a correta identificação dos lançamentos escriturados:

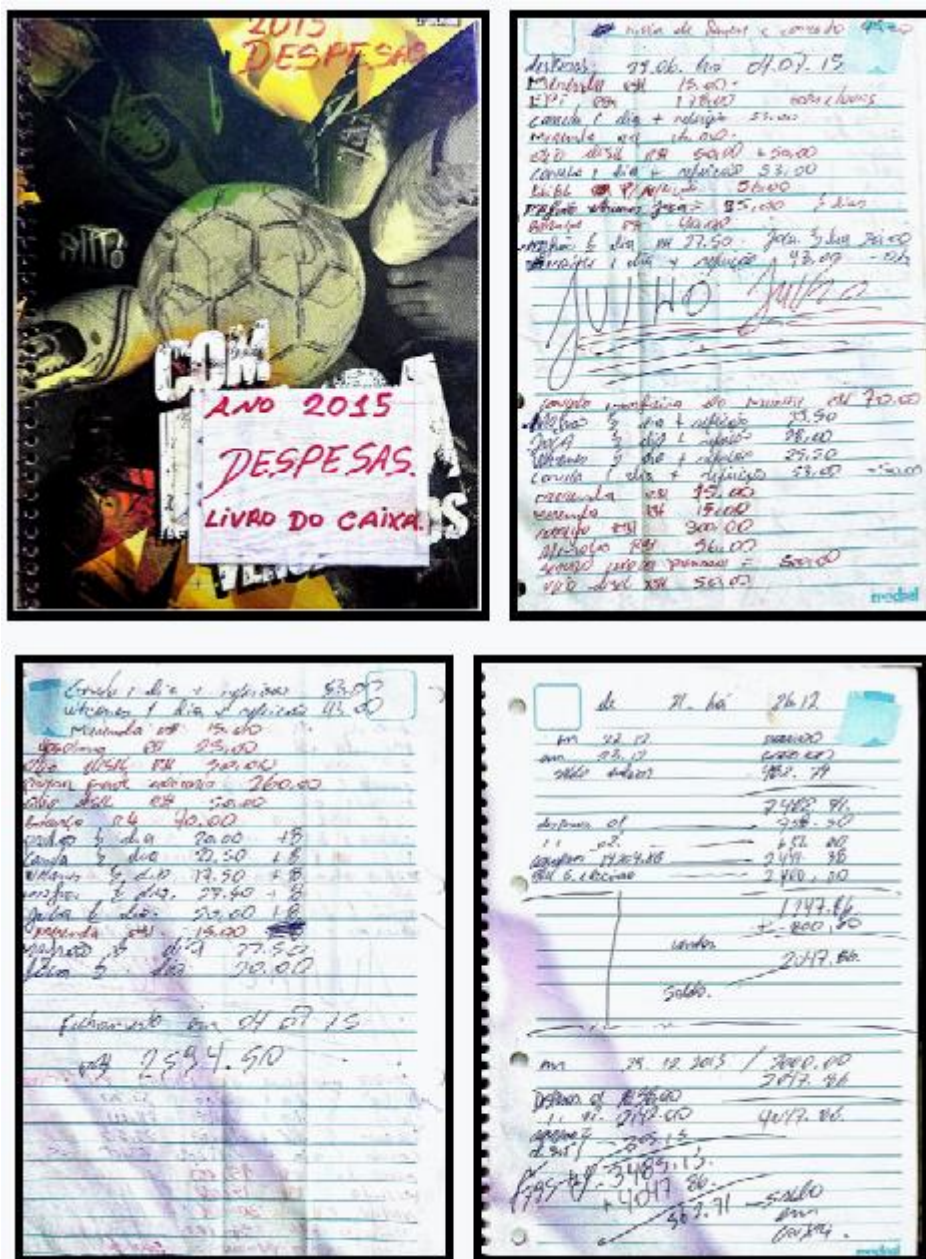


Figura 1: reprodução parcial do livro-caixa

Fundamentos

Assim o contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório nº 4.044/2018/DRF/BELÉM, de 19 de outubro de 2018, que tramitou no processo 10280.722319/2018-81 que excluiu a empresa fiscalizada do Regime Tributário Especial (Simples Nacional) com base na hipótese prevista no art. 29, VIII da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (escrituração do livro caixa não permitia a correta identificação da movimentação financeira, inclusive bancária).

O contribuinte foi cientificado de que além de outras sanções previstas em lei, a exclusão do Simples Nacional implica na obrigatoriedade da escrituração contábil

e demais escriturações previstas na legislação, observando o previsto na legislação civil (art. 1.179 ao art. 1.195 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil), Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) e IN RFB nº 1420/2013.

O contribuinte foi CIENTIFICADO que, em conformidade com o RIR, art. 530, o imposto de renda devido pela pessoa jurídica será determinado com base nos critérios do LUCRO ARBITRADO quando “a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real”, “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”, bem como quando “o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário” (grifo nosso). Assim, o contribuinte ficou cientificado que a não escrituração contábil, na forma prevista no parágrafo anterior, IMPLICARÁ NO ARBITRAMENTO do lucro da pessoa jurídica.

Entretanto, o sujeito passivo não apresentou a documentação solicitada, resultando no lançamento fiscal através de arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

Pois bem.

Constato que as informações prestadas pela Contribuinte, nas fls. 35 e ss, assim como documentos que anexou ao procedimento fiscal, principalmente o “livro caixa”, são inteligíveis e, por vezes, deixou o contribuinte de atender aos chamados da fiscalização para complementar as informações. Nesse sentido, a Fiscalização expediu diversos termos de intimação, que relaciono na tabela abaixo:

Data	Documento	Auditor Responsável	Solicitação Principal	Situação de Atendimento
28/06/2018	Termo de Início	Fábio de Tarsis Gama Cordeiro	Livros fiscais e contábeis (Caixa, Entradas, Inventário), comprovação de NF-e	Não atendido
13/08/2018	Reintimação Fiscal	Fábio de Tarsis Gama Cordeiro	Reapresentar resposta ao termo de início	Não atendido
13/09/2018	2ª Reintimação	Fábio de Tarsis Gama Cordeiro	Apresentar livros e escrituração regular	Parcial (livro informal)
19/10/2018	Despacho Decisório	Fábio de Tarsis Gama Cordeiro	Exclusão do Simples Nacional	Concluído (efetivado)
30/01/2019	Termo de Continuidade	Márcio Cleber Miranda da Silva	Comunicação de prosseguimento	Sem resposta
11/08/2020	Nova Continuidade	Márcio Cleber Miranda da Silva	Prosseguimento para lavratura de AI	Sem resposta
13/03/2021	Termo de Esclarecimento	Márcio Cleber Miranda da Silva	Nova ciência do encerramento	Atendido
10/03/2021	Termo de Encerramento	Márcio Cleber Miranda da Silva	Encerramento e entrega de mídia digital com autos	Atendido

Assim, diante da ausência de documentação hábil, decidiu a fiscalização por bem realizar o arbitramento do lucro do período de 03/2015, 06/2015, 09/2015 e 12/2015, e lavrou o seguinte Auto de Infração (fls. 923 e ss):

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2015, 06/2015, 09/2015 e 12/2015		
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.		
Enquadramento Legal:		
Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 30/09/2018:		
Art. 530, inciso III, do RIR/99.		
OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE		
INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS		
O contribuinte não emitiu as notas fiscais referentes à revenda de mercadorias, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2015	712.241,84	150,00
28/02/2015	765.838,80	150,00
31/03/2015	729.419,70	150,00
30/04/2015	407.507,37	150,00
31/05/2015	554.861,44	150,00
30/06/2015	776.136,23	150,00
31/07/2015	315.455,49	150,00
31/08/2015	418.409,82	150,00
30/09/2015	214.666,82	150,00
31/10/2015	245.111,58	150,00
30/11/2015	326.966,86	150,00
31/12/2015	424.691,82	150,00

Entendo que a preliminar de nulidade do Auto de Infração não merece acolhimento.

Conforme se observa do Relatório Fiscal (fls. 969-986), o lançamento foi regularmente instruído com todos os elementos necessários à constituição do crédito tributário, em conformidade com o disposto nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972¹. O documento apresenta, de forma clara e concatenada, a descrição dos fatos apurados, o detalhamento das notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas por pessoas jurídicas que tiveram o contribuinte JONAS BATISTA BEZERRA como remetente, os valores envolvidos, a natureza das operações e os fundamentos legais que amparam a exigência.

Do exame do Relatório Fiscal (fls. 969-986) verifica-se que a autoridade lançadora descreveu que as notas fiscais eletrônicas de entrada em nome do contribuinte somariam R\$

¹ **Art. 9º** A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. ([Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009](#))

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

5.891.307,77, provenientes das empresas Siderúrgica Norte Brasil S.A., AG Santa Rita Importação e Exportação Ltda., Terved Trading Brasil Ltda. e Norte Amazônia Comércio de Metais Ltda.

O Contribuinte, cientificado, não anexou cópia das notas fiscais ou mesmo demonstrativo analítico que vinculasse tais operações à movimentação bancária apurada.

E, ainda que o relatório não contenha a transcrição integral de todas as notas fiscais eletrônicas, consta expressamente que a relação completa das NF-e utilizadas na apuração foi disponibilizada ao contribuinte mediante mídia digital anexa ao Termo de Início do Procedimento Fiscal e ratificada em sucessivos termos de intimação e reintimação (fls. 5, 24, 29, 826 e seguintes). Nesses documentos, a fiscalização não apenas especificou o número e o valor das operações, mas também facultou à contribuinte prazo de cinco dias para apresentar livros e comprovantes hábeis que pudessem infirmar os achados fiscais, prazos esses que transcorreram sem atendimento.

Dessa forma, não procede a alegação de ausência de provas. O contribuinte foi formalmente cientificado dos critérios utilizados pela fiscalização e teve amplo acesso ao conteúdo das informações que embasaram o lançamento. A omissão quanto à apresentação dos livros e documentos solicitados, inclusive do Livro Caixa em forma regular, não pode ser convertida em vício do lançamento, mas sim em fato gerador da aplicação do método de arbitramento, nos termos do art. 530, incisos II e III, do RIR/1999², dispositivo expressamente citado no auto.

Cumprе lembrar que o processo administrativo tributário se rege pelo princípio da verdade material, que autoriza a Administração a formar seu convencimento com base em dados oficiais e informações colhidas em sistemas da própria Receita Federal, especialmente quando o sujeito passivo não colabora com a elucidação dos fatos. No caso, a materialidade foi demonstrada a partir do cruzamento das NF-e de entrada emitidas por terceiros, dos registros da DIMOF, e da movimentação financeira incompatível com os valores declarados, elementos suficientes para caracterizar a infração e legitimar o arbitramento do lucro.

Portanto, o Auto de Infração atendeu aos requisitos formais e materiais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, contendo a qualificação do autuado, a descrição dos fatos, a norma infringida, a penalidade aplicável e a intimação para impugnação no prazo legal. Não há ausência de motivação, tampouco prejuízo à defesa, pois o contribuinte teve plena ciência dos fundamentos da exigência e oportunidade de se manifestar nos termos do art. 5º, LV, da Constituição Federal.

² **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](#)): [...]

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
b) determinar o lucro real;

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

De igual modo, o art. 142 do Código Tributário Nacional³ reforça que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo privativamente à autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível. O dispositivo confere ao lançamento natureza de ato administrativo de execução da lei, e não de juízo discricionário, o que significa que, uma vez constatados os elementos que caracterizam a infração, a autoridade fiscal não pode se furtar à constituição do crédito tributário.

Por isso, a validade do lançamento não depende da concordância do contribuinte, mas apenas da observância dos pressupostos de fato e de direito previstos na legislação tributária, bastando que o ato esteja devidamente motivado e instruído com os elementos de prova colhidos no procedimento fiscal, como é o caso dos autos, não havendo vício de motivação.

Conclui-se, assim, que o lançamento foi validamente constituído, com observância dos requisitos legais e das garantias processuais do sujeito passivo, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade por ausência de provas ou vício de motivação.

II.3. Da decadência parcial

A contribuinte sustenta a ocorrência de decadência parcial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, ao argumento de que, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), o prazo para lançamento deveria observar o disposto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN)⁴, contado a partir da ocorrência de cada fato gerador, e não o do art. 173, inciso I⁵, do mesmo diploma.

³ **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

⁴ **Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

⁵ **Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere êste artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nêle previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Não lhe assiste razão.

Conforme consignado no Relatório Fiscal (fls. 969-986) e confirmado pela própria atuada em suas manifestações, restou caracterizada a omissão de receitas relativas à comercialização habitual de sucatas, apurada por meio de cruzamento das Notas Fiscais Eletrônicas de entrada e da movimentação bancária incompatível com os valores declarados, evidenciando, portanto, a existência de intuito doloso de suprimir ou reduzir tributos.

A jurisprudência pacífica do CARF e do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que, havendo dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, cujo termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, independentemente de tratar-se de tributo sujeito a homologação. Nesse sentido, vale citar:

Processo nº 11020.002056/2004-19

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 1801-00.811 – 1ª Turma Especial

Sessão de 23 de novembro de 2011

Matéria AI - CSLL

Recorrente MADEIREIRA ALTO DA SERRA LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999 DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, na qual o Fisco revela ao contribuinte o conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo e lhe oportuniza a defesa, nos termos do artigo 173, I do Parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS.

Deve ser mantido o lançamento quando há fartas e robustas provas da prática do ilícito, correspondente a omissão de receitas apurada no confronto entre os valores registrados na escrituração contábil e fiscal e aqueles oferecidos à tributação nas DIPJ e DCTF.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser mantida a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas as ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso em exame, a omissão de receitas não decorreu de erro material ou mero descuido contábil, mas de conduta reiterada de subdeclaração e utilização da pessoa física como interposta para ocultar receitas da pessoa jurídica, conforme demonstrado no cruzamento das informações da DIMOF (movimentação superior a R\$ 8,9 milhões nas contas pessoais) com as NF-e de entrada que totalizam R\$ 5.891.307,77.

Analisando a conduta do Contribuinte no procedimento fiscal, a fim de constar a existência de simulação, observa-se que o contribuinte, por intermédio de advogado constituído, apresentou correspondência datada de 26/09/2018, na qual afirma ter encaminhado, via Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos (SVA), um único arquivo digital sob o código 6a82c0a5-ab31-4e37-ad3a-12887eaf7fab, correspondente a um suposto “Livro Caixa 2015”. Tal arquivo, segundo a própria declaração, consistia em anotações informais e incompletas, não acompanhadas de registros contábeis formais, razão pela qual foi desconsiderado pela autoridade fiscal.

A inconsistência desse material é corroborada pelo teor da própria defesa: o contribuinte reconhece que as informações foram “anotadas em cadernos utilizados nas transações bancárias” e que “ainda estavam sendo organizadas” para apresentação definitiva. Essa admissão demonstra a ausência deliberada de escrituração regular, revelando que o Contribuinte operava à margem das obrigações fiscais, não por impossibilidade técnica, mas por opção consciente de não manter registros formais de sua movimentação financeira.

Também chama atenção o contraditório padrão de defesa adotado. Em suas respostas às intimações (fls. 99-100), o contribuinte não nega a emissão das notas fiscais de entrada em nome da pessoa física, mas tenta justificá-las sob o argumento de que seriam “adiantamentos de clientes” e “operações de coleta de sucata para terceiros”. Tal explicação, todavia, carece de qualquer lastro documental, não foram apresentados contratos de mandato, recibos ou notas fiscais de saída compatíveis, e se mostra incompatível com o volume e a frequência das operações registradas nas NF-e de entrada, típicas de atividade empresarial com habitualidade e intuito de lucro.

Esses elementos, somados, permitem inferir que a omissão de receitas não decorreu de mero erro ou deficiência contábil, mas de conduta estruturada para fragmentar as operações entre a pessoa física e a pessoa jurídica, reduzindo artificialmente a base tributável. O fato de a contribuinte ter mantido dupla movimentação, uma pessoal e outra empresarial, sem escrituração consolidada e com controle seletivo das informações fornecidas à autoridade fiscal, caracteriza intenção consciente de ocultar receitas.

Tais fatos foram reconhecidos no Auto de Infração como omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964⁶, fundamento que ensejou a majoração da multa de ofício para 150% (fl. 985). Assim, configurada a intenção de sonegar, não há como aplicar a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Aplicando-se, portanto, o art. 173, I, do CTN, o prazo para constituir o lançamento, relativamente ao ano de 2015, esgotar-se-ia em 31/12/2022, pois o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2017.

O Auto de Infração foi lavrado em 25/03/2021 (fl. 986), em continuidade a procedimento fiscal regularmente instaurado desde 2018 e prorrogado formalmente por meio de termos de ciência e continuidade datados de 30/01/2019 e 11/08/2020, o que preservou a fluência do prazo de constituição até a formalização definitiva do crédito.

Ademais, a instauração do procedimento fiscal dentro do quinquênio legal interrompe o prazo decadencial na forma do art. 173, parágrafo único, do CTN, visto que o lançamento não poderia mais ser efetuado após o encerramento do procedimento iniciado tempestivamente.

Diante de todo o exposto, conclui-se que não se consumou a decadência do direito de constituir o crédito tributário, uma vez que o lançamento foi lavrado dentro do prazo legal contado segundo a regra do art. 173, I, do CTN, aplicável aos casos de dolo, fraude ou simulação.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência.

III – Do Mérito

III.1. Da regularidade do arbitramento e do enquadramento da atividade

O lançamento de ofício ora examinado teve por fundamento o arbitramento do lucro da pessoa jurídica JONAS BATISTA BEZERRA – ME, nos termos do art. 530, incisos II e III, do RIR/1999, diante da constatação de omissão de receitas e da ausência de escrituração contábil idônea.

Como se verifica no Relatório Fiscal (fls. 969-986), o auditor identificou que o contribuinte, embora formalmente inscrito como empresário individual, realizava grande volume de operações de compra e venda de sucatas em nome da pessoa física, sem emissão das correspondentes notas fiscais e sem registro contábil, situação que atraiu a equiparação à pessoa

⁶ **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.

jurídica, nos termos do art. 150, §1º, II, do RIR/1999⁷, combinado com o art. 41 da Lei nº 4.506/1964⁸.

O enquadramento da atividade está plenamente justificado: as notas fiscais eletrônicas de entrada obtidas de terceiros — emitidas, entre outros, por Siderúrgica Norte Brasil S.A. (SINOBRAS), AG Santa Rita Importação e Exportação Ltda., Terved Trading Brasil Ltda. e Norte Amazônia Comércio de Metais Ltda. — registram vendas de sucata metálica realizadas pela pessoa física JONAS BATISTA, com valores expressivos que totalizam R\$ 5.891.307,77, conforme apurado no Anexo I do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 9).

Paralelamente, a pessoa jurídica vinculada ao mesmo titular declarou no PGDAS-D receita bruta de apenas R\$ 441.765,00 e movimentação bancária de R\$ 226.931,30, ao passo que as contas da pessoa física revelaram créditos superiores a R\$ 8,9 milhões no mesmo exercício. Tal divergência entre as receitas declaradas e a efetiva movimentação financeira evidencia não apenas irregularidade formal, mas conduta deliberada de fragmentação das operações entre as duas personalidades, física e jurídica, com o propósito de reduzir a carga tributária.

No curso da ação fiscal, o contribuinte foi reiteradamente intimado a apresentar escrituração e documentação comprobatória da movimentação financeira (fls. 5, 24, 29, 826 e seguintes), tendo respondido apenas com um caderno de anotações manuais denominado “Livro Caixa 2015”, sem termos de abertura e encerramento, sem autenticação e sem vinculação aos extratos bancários — documento expressamente considerado imprestável pela fiscalização (fl. 983).

O acórdão recorrido, por sua vez, assim decidiu:

11. Importante ressaltar que a omissão apurada pela Fiscalização está restrita à receita auferida de acordo com notas fiscais emitidas pelas seguintes empresas, na operação de compra de sucatas. Vejamos o quadro abaixo:

CNPJ do Contribuinte emissor da NFe	Nome do Contribuinte emissor da NFe	Valor da NFe
07.933.914/0001-54	Siderúrgica Norte Brasil S.A.	R\$ 4.195.360,56
10.537.966/0001-16	AG STA-RITA IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA - ME	R\$ 1.408.003,01
11.065.896/0005-37	TERVEDI TRADING BRASIL LTDA	R\$ 277.591,00
17.166.691/0001-09	Norte Amazônia Comércio de Metais Ltda	R\$ 10.353,20
Total.....		R\$ 5.891.307,77

11.1. Então, na principal questão de mérito, cabe analisar se os valores acima mencionados já tinham sido oferecidos à tributação ou se estariam submetidos a

⁷ **Art. 150.** As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º). § 1º São empresas individuais: [...]

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

⁸ **Art. 41.** Constituirá lucro operacional o resultado das atividades normais da empresa com personalidade jurídica de direito privado, seja qual for a sua forma ou objeto, e das empresas individuais.

algum tipo de isenção ou não incidência de tributação, ou, ainda, se tributados exclusivamente na fonte.

11.2. Durante a fase de investigação, a Reclamante apresentou inúmeros documentos para comprovar a origem das receitas e a forma como apurou os tributos devidos. Reafirma a entrega desses documentos neste momento da impugnação.

12. Sobre as informações constantes dos extratos bancários, referentes à transferência entre contas do mesmo titular e em relação aos créditos em conta corrente do Banco ITAÚ oriundo de resgate de aplicações identificados pela rubrica "Res Aplic Aut Mais", em nada contribuem para desconstituir a omissão de receitas provenientes da venda de sucata apurada pela emissão de notas fiscais das empresas adquirentes. Essas alegações ou informações seriam úteis para análise de presunção legal de omissão de receitas por depósitos de origem não comprovada, que não é o caso do presente lançamento.

13. No caso da receita auferida na venda de sucata para a empresa "AG STA RITA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA-ME", a Reclamante aduz que parte dos pagamentos foram realizados diretamente para as contas dos fornecedores do contribuinte. Por este motivo, informa que do valor total das notas fiscais emitidas (cerca de R\$ 1,4 milhões), apenas R\$ 186 mil foram efetivamente recebidos. Para comprovar esse repasse direto aos seus fornecedores de sucata, a Impugnante traz aos autos cópia da imagem de inúmeras transferências bancárias realizadas entre pessoas físicas (fls. 245 a 272), do titular da empresa individual ora autuada em favor de possíveis fornecedores pequenos e médios de sucata, que segundo relato da defesa, não emitem notas fiscais.

13.1. Neste caso, antes de mais nada, é importante ressaltar que, em regra, a apuração do lucro pressupõe o valor líquido da apuração das receitas deduzidas de despesas/custos. Nesse sentido, à opção do contribuinte, respeitadas permissões legais, a apuração do lucro pode ser resultante de presunção, um percentual hipotético do lucro. Para tanto, o legislador criou a modalidade de tributação sobre o Lucro Presumido, onde se determinou uma presunção de lucro com percentuais distintos a partir do tipo de receitas auferidas.

13.2. Então, no caso concreto, no regime de tributação do lucro presumido (ou arbitrado), não importa se a operação gerou lucro ou não, ou como no caso, se a sucata vendida foi anteriormente adquirida por um determinado valor (custo), aplica-se sobre a receita bruta coeficiente para apurar o lucro a servir de base para cálculo do tributo. Aceitar a exclusão de valores pagos a título de custo de mercadorias vendidas equivaleria a aceitar a exclusão das operações comerciais que não gerassem lucro, desnaturando assim a essência do regime, que é a utilização da presunção do lucro nas operações para compor a base de cálculo do tributo.

14. Em se tratando da receita auferida constante das notas fiscais emitidas pela empresa "SIDERÚRGICA NORTE BRASIL S.A.", a Reclamante admite o recebimento

da maior parte dos valores, conforme extraído da sua peça impugnatória, abaixo reproduzida:

As vendas de sucatas realizadas para a empresa SIDERÚRGICA NORTE BRASIL S.A. foram acobertadas pelas notas fiscais cuja relação consta no Anexo I do Termo de Constatação, Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal, Intimação e Reintimação, lavrado em 30 de abril de 2018 por Vossa Senhoria.

Estas vendas, somadas, representam a importância de R\$ 4.195.360,56 (quatro milhões, cento e noventa e cinco, trezentos e sessenta reais e cinquenta e seis centavos).

Todavia, os créditos efetivados por referida empresa na conta do contribuinte somam R\$ 4.155.299,90 (quatro milhões, cento e cinquenta e cinco mil, duzentos e noventa e nove reais e noventa centavos), conforme se pode aferir pela planilha abaixo, que pode ser confirmada, operação por operação, no extrato bancário já apresentado e identificado sob a rubrica “sispag”.

14.1. Portanto, também neste caso não se vê motivos para alteração do valor considerado como omissão. Novamente a origem dos créditos em conta ficou comprovada, mas, não, o oferecimento à tributação do total das receitas auferidas da citada fonte pagadora. Nos documentos apresentados não se vê conexão entre os valores comprovadamente recebidos e os já oferecidos à tributação nas declarações de rendimentos.

15. Em relação ao arbitramento do lucro (aplicação da alíquota 9,6% sobre a receita bruta omitida), não há reparos a fazer no procedimento fiscal.

[...]

15.2. A Impugnante apresentou apenas um caderno chamado de “Despesas ano 2015”, sem qualquer tipo de formalidade e desprovido de conteúdo aproveitável. As informações constantes do tal livro são totalmente imprestáveis para fins de comprovação da movimentação financeira, ensejando assim a decretação do arbitramento do lucro do sujeito passivo. A título de demonstração do está sendo dito, reproduz-se trecho do livro apresentado:

[...]

15.3. Dessa forma, não havia outra maneira de apurar o IRPJ, a não ser pela aplicação da alíquota majorada referente ao lucro arbitrado.

Em face dessa ausência de registros idôneos e da constatação de receitas não declaradas, o uso do **método de arbitramento** mostra-se **regular e legítimo**. O arbitramento do lucro é medida excepcional, mas plenamente cabível quando a escrituração contábil não permite verificar a real movimentação financeira ou o resultado das operações, conforme dispõem o **art. 530 do RIR/1999**, o **art. 42 da Lei nº 8.981/1995**⁹ e o **art. 148 do CTN**¹⁰.

⁹ **Art. 42.** A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. ([Vide Lei nº 9.065, de 1995](#))

¹⁰ **Art. 148.** Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os

Destaca-se que a metodologia adotada pela autoridade fiscal — apuração de base de cálculo com aplicação do coeficiente de 9,6% sobre a receita arbitrada para o IRPJ e 12% para a CSLL, nos trimestres de 03/2015, 06/2015, 09/2015 e 12/2015 — foi expressamente prevista em lei e encontra amparo em precedentes do CARF, segundo os quais é válido o arbitramento quando o contribuinte não comprova a origem dos valores creditados em conta bancária, sendo desnecessária a demonstração exata de cada operação individual.

Ressalte-se, ainda, que o intuito de ocultar a real dimensão da atividade fica evidenciado não apenas pela falta de escrituração, mas também pela adoção sistemática de duas personalidades jurídicas (PF e PJ) para o mesmo negócio, o que revela, mais do que mera informalidade, uma estratégia deliberada de evasão tributária.

Assim, a aplicação do método de arbitramento no caso concreto observou os requisitos legais e se apoiou em elementos objetivos e consistentes. Rejeita-se, portanto, a alegação de irregularidade no arbitramento e no enquadramento da atividade.

III.2. Da multa qualificada de 150%

A contribuinte insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%, sustentando ausência de dolo ou fraude na conduta apurada. Todavia, os autos evidenciam que a majoração da penalidade foi devidamente motivada e amparada no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996¹¹, combinado com os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964¹², que autorizam a duplicação da multa nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

Assim se manifestou o acórdão recorrido:

esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

¹¹ **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;

[...]

§ 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: [\(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

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)

¹² **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.

9. Em relação a qualificação da multa de ofício, deve ser analisado se houve a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que assim dispõem:

[...]

9.1. As condutas expostas no relatório fiscal demonstram a intenção para a sonegação. Como já abordado, houve falta de escrituração contábil, omissão na emissão de notas fiscais de vendas, entrega de obrigações fiscais acessórias com apuração de receitas e tributos significativamente inferiores ao efetivamente verificados, tudo visando ocultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. A autoridade fiscal demonstra a relevância das omissões verificadas:

<i>Mês</i>	<i>Receita Bruta Declarada pela empresa (a)</i>	<i>Notas Fiscais emitidas pela empresa (b)</i>	<i>Notas Fiscais de entrada emitidas por terceiros (c)</i>	<i>Omissão de receitas (coluna b + coluna c – coluna a)</i>
jan/15	R\$ 31.825,00	R\$ 31.825,00	R\$ 712.241,84	R\$ 712.241,84
fev/15	R\$ 44.875,00	R\$ 44.875,00	R\$ 765.838,80	R\$ 765.838,80
mar/15	R\$ 54.875,00	R\$ 54.875,00	R\$ 729.419,70	R\$ 729.419,70
abr/15	R\$ 17.500,00	R\$ 23.750,00	R\$ 407.507,37	R\$ 413.757,37
mai/15	R\$ 42.500,00	R\$ 42.500,00	R\$ 554.861,44	R\$ 554.861,44
jun/15	R\$ 30.500,00	R\$ 36.750,00	R\$ 776.136,23	R\$ 782.386,23
(...)				
out/15	R\$ 32.650,00	R\$ 32.650,00	R\$ 245.111,58	R\$ 245.111,58
nov/15	R\$ 42.500,00	R\$ 42.500,00	R\$ 326.966,86	R\$ 326.966,86
dez/15	R\$ 27.150,00	R\$ 27.150,00	R\$ 424.691,82	R\$ 424.691,82
Total.....	R\$ 441.765,00	R\$ 460.515,00	R\$ 5.891.307,77	R\$ 5.910.057,77

9.2. Vejamos, a título ilustrativo, decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF Acórdão nº 9101004.104 – 1ª Turma Sessão de 9 de abril de 2019 MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. OMISSÃO SUBSTANCIAL. SÚMULA CARF 25.

A omissão substancial de receita, sem que sejam justificados a quase totalidade dos depósitos bancários, legitima a aplicação de multa qualificada. Ademais, há que se considerar a apresentação de declarações zeradas, falta de livros fiscais, dentre outros elementos descritos no lançamento tributário. A Súmula CARF nº 25 trata da presunção legal de omissão de receita, impedindo a aplicação de multa qualificada quando não comprovado o dolo do contribuinte, na forma dos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964. O lançamento tributário demonstra o dolo do contribuinte, com a substancial omissão de rendimentos e demais elementos descritos, aplicando-se o racional da Súmula CARF 25 para manutenção da multa.

Restando caracterizada e comprovada a conduta intencional tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante conduta de omitir informação, prestar declaração falsa às autoridades fazendárias, inserindo elementos inexatos

nos registros contábeis, de modo que deve ser mantida a qualificação da multa de ofício. (...)grifos acrescidos

9.3. Portanto, confirma-se a imposição da multa qualificada.

Entende-se por sonegação a ação ou omissão dolosa capaz de impedir ou retardar o conhecimento pela Autoridade Fiscal (i) da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias; ou (ii) das condições pessoais do contribuinte capazes de afetar a obrigação ou crédito tributário (art. 71 da Lei nº 4.502/1964). Fraude, por sua vez, é a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar suas características, de modo a reduzir, evitar ou diferir o pagamento do imposto devido (art. 72 da Lei nº 4.502/1964). Por fim, conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas físicas ou jurídicas, visando à sonegação ou à fraude (art. 73 da Lei nº 4.502/1964).

O trecho original do artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/1996 estabelece uma penalidade de 150% sobre o valor do tributo devido em casos de falta de pagamento, recolhimento ou declaração acompanhados de atos ilícitos como sonegação, fraude ou conluio.

A qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% exige a **comprovação inequívoca de dolo, fraude ou simulação** por parte do contribuinte. Essa sanção, de caráter mais gravoso, deve ser aplicada apenas em situações excepcionais, onde fique demonstrada a intenção deliberada do sujeito passivo de cometer ilicitudes fiscais com o objetivo de reduzir ou evitar o pagamento de tributos.

No presente caso, a conduta do contribuinte ultrapassa a esfera da simples irregularidade formal. Os elementos apurados no **Relatório Fiscal** e nas **intimações não atendidas** demonstram **omissão dolosa de receitas**, caracterizada pela transferência intencional de parte expressiva do faturamento para a pessoa física do mesmo titular, de modo a mascarar o volume de operações da empresa e reduzir a tributação.

A tentativa de justificar essas operações como “adiantamentos de clientes” ou “transações de terceiros” — conforme as defesas apresentadas (fls. 99-107) — não encontra respaldo documental nem contábil. A contribuinte não apresentou contratos, comprovantes de intermediação, recibos ou notas fiscais correspondentes às alegadas “operações para terceiros”, limitando-se a argumentos genéricos. Além disso, as próprias respostas indicam que os registros bancários eram “anotações ainda em organização” e que o controle financeiro era feito por meio de cadernos pessoais, o que revela a intenção de manter a escrituração informal e opaca.

O conjunto probatório confirma, portanto, que o contribuinte **atuou de forma consciente para ocultar receitas**, emitindo notas fiscais de entrada sob a pessoa física e deixando de registrar os valores correspondentes na escrituração da pessoa jurídica, em evidente **intenção de suprimir tributos federais**. O dolo específico de sonegar resta configurado quando o contribuinte, de modo reiterado, adota comportamento que inviabiliza o conhecimento da ocorrência do fato gerador, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

Dessa forma, a majoração da penalidade encontra-se devidamente justificada e proporcional à gravidade da conduta.

Contudo, entendo que, no caso, deva ser aplicado o **princípio da retroatividade benigna**, previsto artigo 106, II, “c”, do CTN¹³, com penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

É que a Lei nº 14.689/2023 alterou a redação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 para estabelecer que a referida multa qualificada será exigida no aporte de 100%, exceto nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, hipótese na qual a multa seria aplicada no percentual de 150%.

A atual multa de 150% em caso de reincidência, por sua vez, é uma penalidade nova, que somente poderá ser imputada nos lançamentos futuros e, frise-se, desde que verificada pela Autoridade Fiscal, além da falta de pagamento, recolhimento ou declaração por meio de prática sonegatória ou fraudulenta, a caracterização da reincidência nos termos da legislação.

Ante o exposto, considero justificável a aplicação da multa de ofício qualificada, considerando-se, entretanto, a redução da multa de 150% para 100%, visto que não há prova de reincidência nos autos, mantendo-se demais termos do acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar parcial provimento, somente para aplicar o princípio da retroatividade benigna à multa qualificada, mantendo-se os demais termos do acórdão recorrido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

¹³ **Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.