



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10925.000343/2010-86</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.044 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRANSPORTES TANELLO LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

SIMPLES. EXCLUSÃO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRÁTICA REITERADA

É cabível a exclusão do Simples Federal quando a pessoa jurídica quando verificada a prática reiterada de infração à legislação tributária por parte da pessoa jurídica. Esta exclusão tem efeitos retroativos ao mês de sua ocorrência nos termos dos arts 14, Inciso V, e 15, Inciso V, da Lei 9.317/96.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

O IRPJ devido deve ser calculado com base no arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ter seu percentual reduzido de 150% para 100% em virtude da alteração da redação do art 44 da Lei 9.430/96, e com a aplicação da retroatividade benigna das leis tributárias que comine penalidade menos severa, insculpida no art 106, Inciso II, do CTN.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, ii) no mérito, ii.i) negar provimento ao recurso voluntário para, ii.i.i) manter integralmente os lançamentos: ii.i.ii) manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual a 100% por força da atual redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689, de 2023 e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN.

Sala de Sessões, em 18 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre labrudi Catunda** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

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

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep (Pis), nos anos calendário 2005, 2006 e 2007, decorrentes de receita operacional omitida, declarada indevidamente no simples e declarada na forma do lucro presumido, arbitrado de ofício. Os valores dos créditos tributários foram lançados conjuntamente com os juros de mora e multa de 75%, qualificada para 150%.

Por bem retratar os fatos copio o Acórdão nº 15-34.189 da 1ª Turma da DRJ/SDR, acrescentando os atos processuais que se sucederam:

Trata o processo em questão de Autos de Infração referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 212.461,43, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no valor de R\$ 76.231,49, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 126.662,03 e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS no valor de R\$ 351.839,00 todos relativos aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, além da multa de ofício de 75%, multa qualificada de 150% e dos juros de mora calculados até 26/02/2010, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 2.171.287,54.

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, o lançamento foi efetuado sob a seguinte alegação:

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

- Conta-corrente bancária não escriturada;
- Conta-corrente bancária escriturada porém com lançamentos restritos as contas Caixa e Bancos sem trânsito pelas contas de Resultado.

Enquadramento Legal: A partir de 01/04/1999 Art. 530, inciso II, do RIR/99.

O lançamento trata das seguintes infrações:

001 - RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) RECEITA DE TRANSPORTE: Omissão de receitas de transporte apurada conforme RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL, as fls. 114/138, que faz parte integrante do presente Auto de Infração. Enquadramento Legal Arts. 532 e 537 do RIR/99.

002 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) RECEITA DE TRANSPORTE (RECEITA DECLARADA INDEVIDAMENTE NA FORMA DO SIMPLES) - Valor apurado conforme RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL, as fls. 114 /138 , que faz parte integrante do presente processo.

003 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). RECEITA DE TRANSPORTE (VALORES DECLARADOS NA FORMA DO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO DE OFÍCIO).

Em decorrência dos mesmos pressupostos fáticos, foram lavrados os autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 114 a 138, anexo ao auto de infração, apresenta o seguinte relato:

“Aos treze dias do mês de março de 2009, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 0920300.2009.00080-5, foi encaminhado o termo de Início do Procedimento Fiscal ao contribuinte OSMARTANELLO”.

“Aos 25 de agosto de 2009, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 018/09, o contribuinte OSMAR TANELLO foi intimado a apresentar à esta fiscalização os extratos bancários da movimentação financeira referente aos anos-calendário 2005 e 2007”.

“Face ao não atendimento por parte do contribuinte OSMAR TANELLO, foi emitida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira nº 0920300.2009-00020-1, de 15 de setembro de 2009 para o Banco BRADESCO S/A ao qual foram solicitados os extratos bancários, dados constantes da ficha cadastral, cópia do cartão de assinaturas e procuração para movimentação de conta-corrente”.

“Em análise aos documentos recebidos constatamos que os recursos movimentados na conta-corrente bancária nº 41.546-4, mantida junto à agência nº 0357-3 do Banco Bradesco, de titularidade do contribuinte OSMAR TANELLO, foi movimentada pelo Sr. DARCY TANELLO, inscrito no CPF sob nº 104.679.719-00, mediante procuração conforme documento acostado às folhas 186/187 do presente processo”.

“Em diligência fiscal conforme MPF nº 09.2.03.00-00514-9 e Termo de Diligência Fiscal de 25 de agosto de 2009, foi intimado o Sr. DARCY TANELLO a informar qual a natureza jurídica de sua relação como gestor da conta corrente bancária nº 41.546-4, mantida junto à agência nº 0357-3 do Banco Bradesco, de titularidade do contribuinte OSMAR TANELLO, bem como informar qual a origem dos valores depositados na referida conta corrente bancária (fls. 757/758)”.

“Em resposta a fl. 759, o Sr. DARCY TANELLO informou ser irmão do titular da conta bancária, OSMAR TANELLO e que os valores movimentados na referida conta corrente bancária referem-se à receita de serviços de transporte/fretes realizados pela empresa Transportes Tanello Ltda, inscrita no CNPJ sob nº 83.003.384/0001-23, conforme transcrição que reproduzimos abaixo”:

Os valores movimentados na referida conta tem como origem no faturamento de fretes realizados pela empresa Transportes Tanello Ltda, CNPJ 83.003.384/0001-23 a diversos clientes que a empresa tem no território brasileiro. Muitos dos clientes localizam-se em outros estados da federação como Bahia, São Paulo e Pernambuco. Esses clientes quitavam o frete executado por meio de depósitos bancários, por conta disso, foi aberta a conta corrente em nome do irmão do senhor Darcy Tanello para simples recebimento dos fretes executados.

“Em busca da verdade real e para corroborar a resposta prestada pelo Sr. Darcy Tanello, esta fiscalização diligenciou junto às empresas abaixo relacionadas, que aparecem nos extratos bancários como depositantes na conta corrente bancária nº 41.576-4, do Banco Bradesco, cujas informações obtidas confirmaram tratar-se de pagamentos de serviços de transporte/fretes realizados pela empresa Transportes Tanello Ltda”.

- COMERCIO DE ALIMENTOS PAULISTA LTDA - CNPJ. 06.045.805/0001 -38 - documentos acostados às folhas 748 a 752;

- FRIGORIFICO BALBINOS LTDA - CNPJ: 74.453.697/0001-92 - documentos acostados às folhas 753 a 756;

“Diante dos fatos a fiscalização foi redirecionada para a empresa TRANSPORTES TANELLO LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 83.003.384/0001-23”.

“Por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 760/761), a empresa fiscalizada foi intimada a apresentar os livros contábeis e fiscais relativos aos anos de 2005 a 2007, os extratos bancários de movimentação financeira, a origem dos recursos depositados em contas correntes bancárias”.

“Aos 17 de setembro de 2009 a empresa fiscalizada apresentou os seguintes documentos: Extratos bancários da conta corrente nº 8.701.677-1, agência 0713, banco REAL S/A (fls. 1233 a 1284); Extratos bancários da conta-corrente nº 28.905-1, agência 0357-3, banco BRADESCO S/A (fls. 1285 a-1507)”.

“Aos 20 dias de novembro de 2009, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 025/09 e seus anexos (fls. 1.510/1.559), com ciência do proprietário Sr. Darcy Tanello, a empresa fiscalizada foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea a origem de todos os valores creditados/depositados nas contas correntes bancárias abaixo relacionadas relativos aos anos de 2005 a 2007”:

BANCO	AGÊNCIA	CONTA CORRENTE	TITULAR
Bradesco	0357-3	28.905-1	Transportes Tanello Ltda
Real	0713	8.701.677-1	Transportes Tanello Ltda
Bradesco	0357-3	41.576-4	Osmar Tanello

“No dia 02 de dezembro de 2009, a empresa fiscalizada solicitou prorrogação do prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 025/09 (fl. 1560). Concedida prorrogação do prazo e tendo este decorrido sem que a empresa fiscalizada apresentasse resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 025/09, esta fiscalização a re-intimou conforme TERMO DE RE-INTIMAÇÃO FISCAL, de 25 de janeiro de 2010, com ciência postal em 27 de janeiro de 2010 (fls. 1563/1564)”.

“Decorrido o prazo fixado no TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL, de 25 de janeiro de 2010, com ciência postal em 27 de janeiro de 2010, a empresa fiscalizada não apresentou resposta”.

“No tocante ao período fiscalizado que compreende de 01/01/2005 até 31/12/2007, a empresa fiscalizada foi optante pelo regime de tributação do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 no período de 01/01/2005 até 30/06/2007”.

“A partir de 01/07/2007 até 31/12/2007 a empresa fiscalizada optou por determinar o imposto devido com base no lucro presumido de que tratam os artigos 516 a 527 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99”.

“DA OMISSÃO DE RECEITAS - Da análise dos extratos bancários, constata-se que durante os anos-calendário 2005 a 2007 a empresa fiscalizada manteve

reiteradamente duas contas correntes bancárias em seu nome sendo uma junto ao Banco Bradesco (28.905-1) e outra junto ao Banco Real (8.701.677-1) cujos valores movimentados constaram da escrituração contábil de forma equivocada, sendo que todo lançamento a débito da conta banco, que representa um depósito na conta corrente bancária encontramos um lançamento a crédito da conta caixa e todo lançamento a crédito da conta banco que representa um saque na conta corrente bancária encontramos um lançamento a débito da conta caixa.

Agindo desta maneira, a empresa simulou um círculo vicioso para justificar a movimentação financeira bancária, porém regularmente intimada (fls. 1510 a 1559) não logrou êxito na comprovação da origem dos recursos movimentados”.

“Constatou esta fiscalização que durante os anos-calendário 2005 a 2007, a empresa fiscalizada manteve reiteradamente a conta corrente bancária de nº 41.546-4 junto ao Bradesco, em nome de OSMAR TANELLO (interposta pessoa), à margem da escrita contábil, cujos valores foram movimentados pelo sócio da empresa fiscalizada DARCY TANELLO, que dedarou tratar-se de valores relativos à prestação de serviços de frete realizados pela empresa fiscalizada (fl. 759)”.

“Em diligência promovida por esta fiscalização contactou-se que os valores depositados/creditados nas contas correntes bancárias de fato decorrem de remessas efetuadas por clientes da empresa fiscalizada para pagamento de serviços de transporte/frete por ela prestado, conforme documentos acostados às folhas 748 a 756”.

“OMISSÃO DE RECEITAS ANO-CALENDÁRIO 2005 – Esta fiscalização constatou que no ano-calendário de 2005 a empresa fiscalizada foi beneficiária de depósitos/créditos em contas correntes bancárias no valor total de R\$ 3.078.289,43 (três milhões, setenta e oito mil, duzentos e oitenta e nove reais e quarenta e três centavos). O valor de R\$ 221.332,47 (duzentos e vinte e um mil, trezentos e trinta e dois reais e quarenta e sete centavos), foi declarado pela empresa fiscalizada em DSPJ a título de SIMPLES. A diferença que monta em R\$ 2.856.956,96 (dois milhões oitocentos e cinqüenta e seis mil, novecentos e cinqüenta e seis reais e noventa e seis centavos) a empresa fiscalizada não declarou em DSPJ e tampouco efetuou pagamentos/recolhimentos dos tributos correspondentes administrados pela Receita Federal do Brasil, caracterizando a omissão de receitas”.

“OMISSÃO DE RECEITAS ANO-CALENDÁRIO 2006 – Esta fiscalização constatou que no ano-calendário de 2006 a empresa fiscalizada foi beneficiária de depósitos/créditos em contas correntes bancárias no valor total de R\$ 4.565.109,10 (quatro milhões, quinhentos e sessenta e cinco mil, cento e nove reais e dez centavos). O valor de R\$ 253.500,74 (duzentos e cinqüenta e três mil, quinhentos reais e setenta e quatro centavos), foi declarado pela empresa fiscalizada em DSPJ a título de SIMPLES. A diferença que monta em R\$ 4.311.608,36 (quatro milhões, trezentos e onze mil, seiscentos e oito reais e trinta e seis centavos) a empresa fiscalizada não declarou em DSPJ e tampouco efetuou

pagamentos/recolhimentos dos tributos correspondentes administrados pela Receita Federal do Brasil, caracterizando a omissão de receitas”.

“OMISSÃO DE RECEITAS ANO-CALENDÁRIO 2007 – Esta fiscalização constatou que no ano-calendário de 2007 a empresa fiscalizada foi beneficiária de depósitos/créditos em contas correntes bancárias no valor total de R\$ 4.311.186,99 (quatro milhões, trezentos e onze mil, cento e oitenta e seis reais e noventa e nove centavos). O valor de R\$ 405.968,20 (quatrocentos e cinco mil, novecentos e sessenta e oito reais e vinte centavos), foi declarado pela empresa fiscalizada, sendo R\$ 179.357,72 (cento e setenta e nove mil, trezentos e cinquenta e sete reais e setenta e dois centavos) em DSPJ a título de SIMPLES, e R\$ 226.610,48 (duzentos e vinte e seis mil, seiscentos e dez reais e quarenta e oito centavos) em DIPJ na forma do lucro presumido. A diferença entre o valor total dos depósitos/créditos em conta correntes bancárias e o valor declarado que monta em R\$ 3.905.218,79 (três milhões, novecentos e cinco mil, duzentos e dezoito reais e setenta e nove centavos) a empresa fiscalizada não declarou à Receita Federal do Brasil e tampouco efetuou pagamentos/recolhimentos dos tributos correspondentes administrados pela Receita Federal do Brasil, caracterizando a omissão de receitas”.

“DA REPRESENTAÇÃO PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES – Em conformidade com o apurado no presente procedimento fiscal, constata-se que a empresa fiscalizada enquanto optante pelo SIMPLES, omitiu receitas sistematicamente durante trinta (30) meses sucessivos, ou seja, de janeiro de 2005 até junho de 2007, caracterizando a prática reiterada de infração à legislação tributária”.

“Caracterizada a prática reiterada de infração à legislação tributária, formalizamos representação para fins de Exclusão do SIMPLES nos autos deste processo, conforme consta das folhas 01 a 06”.

“Acatada a representação conforme Despacho Decisório às folhas 15 e Ato Declaratório Executivo nº 033, de 15 de março de 2010, as folhas 16 a empresa fiscalizada foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte -SIMPLES, a partir de 1º de janeiro de 2005”.

“A partir da exclusão, esta fiscalização apurou os créditos tributários na forma do lucro arbitrado, conforme consta do presente relatório”.

“DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DA APURAÇÃO DO IRPJ - No tocante ao período fiscalizado que compreende de 01/01/2005 até 31/12/2007, constata-se que a empresa fiscalizada foi optante pelo regime de tributação do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte –SIMPLES de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 no período de 01/01/2005 até 30/06/2007”.

“A partir de 01/07/2007 até 31/12/2007 a empresa fiscalizada passou a determinar o imposto devido na forma do lucro presumido”.

“Em decorrência da prática reitera de infração à legislação tributária, tendo em omissão de receita apurada por esta fiscalização relativamente a todo o período fiscalizado, ou seja, de janeiro de 2005 até dezembro de 2007, compreendendo todo o período fiscalizado em que a empresa foi optante pelo SIMPLES, a empresa fiscalizada foi excluda do SIMPLES a partir de 01/01/2005, conforme Ato Declaratório Executivo nº 033, de 15 de março de 2010 (fl 16)”.

“Face a exclusão do SIMPLES, o não preenchimento dos requisitos para optar pelo lucro presumido, a falta de manutenção de escrituração contábil e fiscal prestável para apuração do lucro real e a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ficou a empresa fiscalizada sujeita à determinação do imposto devido na forma do lucro arbitrado conforme artigos 529 a 531 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, durante o período fiscalizado que compreende de 01/01/2005 até 31/12/2007”.

“Esta fiscalização apurou o crédito tributário decorrente da receita dedarada e da receita omitida, determinando o valor do imposto devido forma do lucro arbitrado de que tratam os artigos 529 a 531 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99”.

“Em relação à receita dedarada pela empresa fiscalizada na forma do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, relativamente ao período de 01/01/2005 até 30/06/2007, esta fiscalização determinou o valor do imposto devido na forma do lucro arbitrado, tendo em vista a exclusão da empresa fiscalizada do SIMPLES, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005, conforme Ato Declaratório Executivo nº 033, de 15 de março de 2010, a fl. 16”.

“Em relação à receita dedarada pela empresa fiscalizada que determinou o imposto devido na forma do lucro presumido, sem possuir os assentamentos capazes de demonstrar o preenchimento de requisitos para optar por esta forma de tributação, esta fiscalização determinou o imposto devido na forma do lucro arbitrado para exigência do acréscimo de 20% no percentual de Rubrica determinação do lucro, ou seja, de 8% no lucro presumido para 9,6% no lucro arbitrado”.

“A penalidade aplicada incidente sobre os tributos apurados por esta fiscalização em decorrência da receita omitida consiste na multa majorada no percentual de 150%, preconizada no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, tendo em vista a forma reiterada que a empresa fiscalizada omitiu suas receitas, ou seja, durante todo o período fiscalizado que consiste nos anos-calendário 2005 a 2007. Durante os três anos seguidos, correspondentes a trinta e seis meses sucessivos, a empresa fiscalizada deixou de escriturar e declarar as receitas auferidas com a prestação de serviços de transportes além de manter conta corrente bancária em nome de interposta pessoa à margem da escrituração contábil”.

“Em relação à diferença de tributos devidos em relação ao arbitramento e receita declarada indevidamente pela empresa fiscalizada na forma do SIMPLES (período de 01/01/2005 a 30/06/2007), e na forma do lucro presumido (diferença de percentual de apuração do lucro de 8% para 9,6% no período de 01/07/2007 a 31/12/2007), a penalidade aplicada incidente sobre os tributos apurados por esta fiscalização consiste na multa básica no percentual de 75%, preconizada no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

“DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS, CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS – Por não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e movimentar conta corrente bancária a margem da escrituração contábil, impõem-se o arbitramento do lucro tributável e a exigência do Imposto de Renda IRPJ - e reflexamente a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL -, da Contribuição para a o Financiamento da Seguridade Social - COFINS - e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS -incidentes sobre as receitas omitidas, no período de janeiro/2005 até dezembro/2007”.

“DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - DA HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO – A escrituração contábil e fiscal mantida pela empresa fiscalizada revelou evidentes indícios de fraudes além de conter vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e conseqüentemente imprestável para apuração do lucro real ou presumido”.

“Com o descumprimento da obrigação acessória preconizada no artigo 45 da Lei nº 8.981/95 regulamentado pelo artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, de manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial vigente ou a manutenção de Livro Caixa com escrituração de toda a movimentação financeira e bancária, ocorreu a hipótese de arbitramento do lucro prevista nos artigos 47 da Lei nº 8.981/95 e 1o da Lei nº 9.430/96 regulamentados pelo artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99”.- “DAS PENALIDADES - Para as receitas operacionais da atividade de prestação de serviços de transporte, omitidas sistemática e reiteradamente pela empresa fiscalizada através da manutenção de movimentação bancária a margem da escrita contábil e receitas não escrituradas/dedaradas, cujo IRPJ foi apurado por esta fiscalização na forma do lucro arbitrado: Multa de 150%, incidente sobre os valores não declarados e não recolhidos a título de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ)”.

“Para as receitas operacionais da atividade de prestação de serviços de transporte, cuja empresa fiscalizada apurou indevidamente os tributos devidos na forma do SIMPLES e o IRPJ na forma do lucro presumido, porém, dedarou a receita em DSPJ e DIPJ e apurado por esta fiscalização na forma do lucro arbitrado: Multa de 75%, incidente sobre os valores não recolhidos a título de Imposto de Renda (IRPJ)”.

“DA MAJORAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO MULTA QUALIFICADA - A empresa fiscalizada, através do seu representante legal e do responsável pela escrituração fiscal e contábil, praticou de forma reiterada durante o período de janeiro/2005 a dezembro/2007, ato que modificou a característica essencial do fato gerador de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal inclusive do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas -IRPJ -, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ao movimentar conta bancária a margem da contabilidade e manter escrituração de forma irregular ao não reconhecer o valor total das receitas auferidas nos períodos fiscalizados”.

“A empresa fiscalizada escriturou no livro razão a movimentação das contas correntes n.ºs. 28.905-1 do Banco BRADESCO S/A e 8.701.677-1 do Banco REAL S/A, porém limitou-se a escriturar lançamentos na conta "bancos" tendo como contrapartida a conta "caixa", sem contabilizar nas contas de resultado que identificam as receitas auferidas, usando deste subterfúgio para ocultar valores sujeitos à tributação”.

“Foi encontrada a margem da escrituração contábil e fiscal a conta corrente bancária n.º 41.546-4, junto ao Banco BRADESCO S/A mantida em nome de OSMAR TANELLO, irmão do sócio-administrador da empresa fiscalizada DARCY TANELLO, com movimentação apurada por esta fiscalização no período de março de 2005 a junho de 2007, utilizada para ocultar receitas da empresa fiscalizada. Referida conta corrente era movimentada exclusivamente pelo sócio-administrador DARCY TANELLO, que detinha procuração conforme consta das folhas 186/187”.

“A forma reiterada de declarar para a Secretaria da Receita Federal somente parte de seu faturamento (parte ínfima, considerando as receitas apuradas pela fiscalização), e de manter a margem da escrita contábil a movimentação em conta corrente bancária mantida em nome de interposta pessoa, caracteriza a intenção do agente (titular da empresa fiscalizada), de produzir o resultado decorrente da prática daqueles atos, que é a redução do montante dos tributos devidos”.

“Observa-se ainda que as receitas omitidas na presente autuação importaram em valores infinitamente superiores aos valores declarados pelo contribuinte”.

“A empresa fiscalizada sistematicamente omitiu receitas durante trinta e seis (36) meses fiscalizados, perfazendo um percentual para o período de 92,63% de omissão, chegando em determinado mês a 100% de omissão”.

“Diz-se que há dolo quando o agente quer o resultado ou assume o risco de produzi-lo. O dolo é composto dos elementos: a) consciência da conduta e do resultado; b) consciência da relação causal objetiva entre conduta e o resultado; c) vontade de realizar a conduta e produzir o resultado”.

“Ao omitir os valores que integraram a movimentação bancária da empresa fiscalizada e manter conta corrente em nome de interposta pessoa, o agente (titular da empresa fiscalizada), retardou o conhecimento por parte da Fazenda

Nacional das circunstâncias materiais da obrigação tributária principal. A prática desta omissão fez parte da rotina administrativa da empresa fiscalizada, o que comprova que a intenção do agente sempre foi de reduzir os tributos devidos”.

“DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do artigo 124 da Lei nº. 5.172, de 1966 (Código tributário Nacional), do Sr. DARCY TANELLO, sócio-gerente, inscrito no CPF: 104.679.719-00”.

“DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS - A lavratura dos autos de infração de que trata o presente processo, originaram a Representação Fiscal para Fins Penais formalizada nos autos do Processo n. 10925.000450/2010-12”.

“DO PROCESSO DE ARROLAMENTO DE BENS - Em cumprimento ao disposto no artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002, procedemos ao arrolamento para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo, conforme processo administrativo protocolizado sob nº 10925.000451/2010-59”.

“DO PROCESSO DE ARROLAMENTO DE BENS – SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO - Procedemos também ao arrolamento para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo solidário, Sr. DARCY TANELLO - CPF: 104.679.719-00, sócio-gerente, nos termos do inciso I do artigo 124 e inciso III do artigo 135, ambos do Código Tributário Nacional, conforme processo administrativo protocolizado sob nº 10925.000452/2010-01”.

#### Da defesa

O contribuinte foi pessoalmente cientificado da exclusão do Simples e da autuação em 08/04/2010. Nesta mesma data, foi também pessoalmente cientificado do lançamento o Sr. Darcy Tanello, solidariamente responsabilizado conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1.569 a 1.570.

Em 05/05/2010 o contribuinte protocoliza sua impugnação, materializada em 02 petições (fls. 1.578/1.583 e 1.586/1.598) cuja síntese abaixo se reproduz, a primeira tratando mais especificamente da exclusão do SIMPLES e a segunda contestando o

lançamento. Apesar de regularmente intimado do lançamento, inexistiu no PAF qualquer manifestação de defesa por parte do responsável solidário.

#### Argumentos de defesa contestando a exclusão do SIMPLES

a) “Dos fatos - Ocorre que não houve qualquer infração à legislação tributária, eis que não há qualquer irregularidade nos lançamentos contábeis da Impugnante”.

b) “De outro lado, não há excedente dos limites estabelecidos na legislação, que justifique a exclusão da opção do simples federal, tendo em vista que a receita total da Autora está dentro dos valores legais”.

- c) “Inicialmente, há que se ressaltar que os valores mencionados pela fiscalização, e relacionados como sendo recebimentos de fretes realizados pela Impugnante, mas que foram depositados em conta corrente de terceiro, em nada se relacionam com a Impugnante”.
- d) “Como se vê, o valor aproximado de R\$ 5.513.045,70 (cinco milhões, quinhentos e treze mil, quarenta e cinco reais e setenta centavos), foi utilizado como base de cálculo pela fiscalização, considerando tal valor como receita auferida pela Impugnante, quando na verdade não guarda qualquer relação”.
- e) “Os valores se traduzem na movimentação financeira do Sr. Osmar Tanello, irmão do sócio administrador da empresa Impugnante, mas que não possui qualquer relação com a pessoa jurídica, não sendo sócio, nem tampouco funcionário”.
- f) “Trata-se tão somente de relação de parentesco com o sócio da Impugnante, não havendo qualquer relação comercial ou financeira entre eles que possa vincular os valores depositados em sua conta particular com movimentação financeira da empresa”.
- g) “Diante disso, os valores da conta corrente do Sr. Osmar Tanello devem ser excludidos da base de cálculo do presente auto de infração, tendo em vista que em nada se relaciona com a empresa Impugnante”.
- h) “Da Ilegalidade da Exclusão do Simples - Primeiramente, há que se ressaltar que inobstante ter se constatado a existência de suposta irregularidade nas contas bancárias da empresa, nada foi comprovado”.
- i) “A Receita Federal do Brasil adotou procedimento de exclusão da Autora do SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, sem respeitar a legislação pertinente à matéria, bem como afrontando princípios constitucionais basilares do ordenamento jurídico brasileiro”.
- j) “O chamado SIMPLES foi instituído por meio da Lei nº 9.317/96 que em seu artigo 14, inciso V dispõe sobre a exclusão de ofício quando a pessoa jurídica incorre em prática reiterada de infração a legislação tributária”.
- k) “Com base nesse dispositivo a Receita Federal do Brasil, ao realizar fiscalização em determinada pessoa jurídica enquadrada no SIMPLES, e no caso de esta vir a lavrar auto de infração decorrente dessa fiscalização, expede juntamente com o auto, ato declaratório executivo excluindo o contribuinte do SIMPLES de ofício”.
- l) “No entanto, a RFB não vem observando a Lei n. 9.317/96, a qual em seu art. 15, VI, § 3º prevê que a exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo deve ser assegurado o direito ao contraditório

e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo”.

m) “Nesse contexto, quando a RFB pratica um ato dedaratório executivo de exdusão de ofício de uma pessoa jurídica do SIMPLES deve respeitar legislação pertinente à matéria, bem como respeitar o disposto no art. 5º, LV da nossa Carta Magna, que dispõe: aos litigantes, em processo judicial e administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, sob pena de estar afrontando tanto a legislação federal, como aos princípios do contraditório e da ampla defesa previstos na Constituição Federal”.

n) “Destarte, a praxe da RFB consiste em primeiramente excluir a pessoa jurídica do SIMPLES para posteriormente abrir prazo para esta impugnar o mencionado ato, atitude que afronta o princípio do contraditório e da ampla defesa dispostos na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional que regula a matéria, haja vista que excluir para após proporcionar meio de defesa não contempla a acepção ampla dos princípios supramencionados, posto que não disponibiliza ao contribuinte o prévio direito ao contraditório e a ampla defesa, sendo tal ato arbitrário, ao ponto de consubstanciar a ineficácia dessas garantias constitucionais dos contribuintes”.

o) “Assim, a exclusão do simples somente pode ocorrer depois da oportunidade do Contribuinte de exercer seu direito constituinte de efetivar o contraditório e ampla defesa. E nem poderia ser de forma diferente, eis que o contraditório e a ampla defesa são princípios constitucionais aplicáveis também aos processos administrativos, por força do inciso LV do art. 5º da Constituição Federal”.

p) “Enquanto o ato de exclusão estiver protegido por recurso administrativo, a Receita Federal e o INSS estarão impedidos de efetuar lançamento de ofício para exigência de eventuais diferenças entre os valores recolhidos no SIMPLES Federal e os devidos pelo lucro real ou presumido. Assim, tendo em vista que a exdusão feriu garantias constitucionais, a Impugnante requer a sua restituição no SIMPLES Federal”.

q) “Do Requerimento - Diante do exposto requer que o procedimento fiscal, pelos vícios que contém, seja considerado nulo, reintegrando a Impugnante na opção do SIMPLES no período apontado na autuação”.

r) “Requer ainda a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a documental, pericial, bem como as demais que se fizerem necessárias”.

Argumentos de defesa contestando o lançamento.

s) “PRELIMINARMENTE - Ilegitimidade Passiva da Impugnante Frente a Valores Lançados em Conta Corrente de Pessoa Física - Inicialmente, há que se ressaltar que os valores mencionados pela fiscalização, e relacionados como sendo

recebimentos de fretes realizados pela Impugnante, mas que foram depositados em conta corrente de terceiro, em nada se relacionam com a Impugnante”.

t) “Como se vê, o valor aproximado de R\$ 5.513.045,70 (cinco milhões, quinhentos e treze mil, quarenta e cinco reais e setenta centavos), foi utilizado como base de cálculo pela fiscalização, considerando tal valor como receita auferida pela Impugnante, quando na verdade não guarda qualquer relação”.

u) “Os valores se traduzem na movimentação financeira do Sr. Osmar Tanello, irmão do sócio administrador da empresa Impugnante, mas que não possui qualquer relação com a pessoa jurídica, não sendo sócio, nem tampouco funcionário. Trata-se tão somente de relação de parentesco com o sócio da Impugnante, não havendo qualquer relação comercial ou financeira entre eles que possa vincular os valores depositados em sua conta particular com movimentação financeira da empresa”.

v) “Diante disso, os valores da conta corrente do Sr. Osmar Tanello, devem ser excludidos da base de cálculo do presente auto de infração, tendo em vista que em nada se relaciona com a empresa Impugnante”.

w) “NULIDADE DO LANÇAMENTO PELA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO AO INVÉS DE NFLD - ERRO DE DIREITO - VÍCIO MATERIAL INSANÁVEL - A formalização do crédito tributário pelo Fisco pode ser realizada através da lavratura de auto de lançamento, auto de infração (AI) ou notificação fiscal de lançamento de débito (NFLD)”.

x) “O CTN trata da formalização do crédito tributário através de ato autoridade em seu art. 142, ou seja, por lançamento. A Lei nº 8.212/1991 é muito clara a respeito de tal ponto”:

Art. 33.(... ) § 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto de infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte" (incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

y) “Nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/91, quando constatado atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições, a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, senão vejamos”:

Art. 37. Constatado atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação/clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

z) “No mesmo sentido, dispõe expressamente o art. 243 do Decreto 3.048/99, in verbis”:

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de

imediatamente, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e, precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes, (grifos nossos)

aa) “Inobstante a clareza da legislação, o r. auditor valeu-se equivocadamente de Auto de Infração, ao invés de lavrar Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD. O r. auditor, ao optar em lavrar Auto de Infração, quando deveria lavrar Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD, maculou o lançamento com vício insanável, tornando-o nulo”.

bb) “Não se alegue que se trata de mero erro de fato ou formal (como erro material de cálculo, por exemplo), pois, se está diante de um erro de direito, o que impede a formalização de novo lançamento”.

cc) “Da Falta de Processo Legal de Arbitramento da Base de Cálculo - Nulidade da Notificação Fiscal - Saliente-se que em momento algum houve o processo legal de arbitramento, nos moldes do artigo 184 do CTN, 'ou seja, em momento algum o agente fiscal buscou com parâmetros a origem do valor atribuído na notificação”.

dd) “Há no presente caso, além do descumprimento das normas legais relativas ao arbitramento da base de cálculo, flagrante cerceamento do direito de defesa do Impugnante, em desrespeito a disposição contida no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, por não ter sido permitida a participação contraditória do contribuinte no processo de arbitramento da base de cálculo”.

ee) “Assim, a inexistência de participação contraditória do contribuinte resulta em nulidade do ato fiscal por vícios formais de lançamento”.

ff) “Da Inocorrência da Infração e Ausência de Prova Material da Irregularidade Apontada - Assevera o ilustre agente fiscal que o confronto entre documentos são elementos suficientes à comprovação da materialidade do ilícito praticado”.

gg) “Vê-se, pois, que o procedimento administrativo de lançamento é atividade privativa/exclusiva da Fazenda Pública, cuja função primordial, como visto acima, é verificar a ocorrência dos elementos indicadores da gênese da obrigação tributária (art. 113 do CTN)”.

hh) “Diante disso, cumpre ressaltar que verificação, de acordo com o Dicionário da Língua Portuguesa, Houaiss, significa "investigar ou provar a verdade. Todavia, não é o que se percebe no procedimento administrativo de lançamento, que deu ensejo à notificação ora guerreada”.

ii) “Explicando melhor, o relatório retirado do sistema de dados da recorrente é documento apócrifo, desprovido da necessária autenticidade, por isso impossível de ser utilizado como base tributável do imposto”.

jj) “Quer dizer, o comentado relatório, se acaso tivesse sido obtido de maneira regular, poderia apenas servir como início de prova, porém, nunca definitiva por tratar-se de meio de prova presuntiva (indiciária), que necessita de obrigatória suplementação”.

kk) “Em função disso, como os elementos cotejados pelo agente fiscal não se mostram suficientes para caracterizar eventual irregularidade tributária, requer-se a reforma integral da decisão ora combatida, para que, assim, seja anulado o lançamento efetuado. Aliás, quanto à prova, consoante figurado no art. 333, I, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, cabe a quem alega, ou seja, ao fisco, na oportunidade que deu ensejo ao lançamento”.

ll) “Da Inexistência de Crime Contra Ordem Tributária - A fiscalização alega que a Impugnante incorreu em crime contra a ordem tributária, com as práticas a ela imputadas no auto de infração. Todavia, a fiscalização não indica claramente qual seria o dolo, ou o evidente intuito de fraude, praticado pela Impugnante”.

mm) “Deveria o r. auditor demonstrar minuciosamente os fatos e as provas hábeis e idôneas, que denotem o dolo do Contribuinte, o que não o fez porque inexistem”.

nn) “Ocorre que, conforme se verifica dos documentos e relatórios fiscais constantes do Auto de Infração, a Impugnante não cometeu infração penal, uma vez que não praticou a retenção de contribuições/ ou qualquer outra conduta tipificadas no artigo acima”.

oo) “A Impugnante não praticou nenhum ilícito, e conforme amplamente exposto na presente impugnação, nenhum valor é devido a título de contribuição previdenciária, afastando assim, qualquer alegação de crime contra ordem tributária, o que também se requer”.

pp) “Para o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal (Cortes máximas de interpretação das leis e da Constituição Federal, respectivamente), não há crime tributário enquanto não constituído regularmente o crédito respectivo. Significa dizer que o contribuinte que discute a existência do débito fiscal no âmbito administrativo (em situações específicas) não pode ser surpreendido com um processo criminal contra si instaurado, já que não está caracterizado o crime contra a ordem tributária tal como previsto na legislação federal, sob pena de restar caracterizado o constrangimento ilegal, atacável por medida judicial apropriada”.

qq) “Durante a vigência da Lei nº 4729/65, não poucas vezes o judiciário brasileiro se deparou com denúncias contra supostos sonegadores, antes mesmo que a administração tributária tivesse se manifestado sobre a existência de tributo, sua redução ou supressão. Acontece que inúmeras vezes o juízo criminal atestava a responsabilidade criminal e logo após o juízo administrativo afastava a responsabilidade administrativo-tributária, causando verdadeira celeuma sobre a questão”.

rr) “Pelos razões expendidas sobre a norma citada, vê-se que eventual crime tributário somente poderá ser encaminhado ao Ministério Público, após o esaurimento das vias administrativas”.

ss) “Requerimento - Diante do exposto requer que o procedimento fiscal, pelos vícios que contém, seja considerado nulo, e em consequência, seja tornado insubsistente e nulo o Auto de Infração, pelo exame do mérito aqui arguido”.

tt) “Protesta, ainda, pela produção de todos os meios de prova em direito emitidos, especialmente a documental, pericial, bem como as demais que se fizerem necessárias”.

A DRJ/SDR, julgou improcedente a impugnação apresentada, prolatando as seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

As arguições de nulidade do auto de infração só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

SIMPLES. EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

Incabível a permanência no Simples Federal de empresa enquadrada em quaisquer das hipóteses de exclusão de ofício prevista na legislação que rege o referido sistema de tributação.

AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Incabível a arguição de cerceamento do direito de defesa, quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Ocorrida a exclusão do SIMPLES, devem ser observadas as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Cabível o arbitramento do lucro na realização do lançamento a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, se a contabilidade apresentada contiver indícios de fraudes ou contiver vícios que a tomem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Configura omissão de receitas a ocorrência de valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte, titular de fato da conta, regularmente intimada, não comprove de forma individualizada, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos ali creditados.

O contribuinte foi cientificado por via postal em 11/03/2014, AR fls 2.156 e apresentou recurso voluntário em 02/04/2014, fls 2.158/2.195, alegando, em síntese que:

- Não é cabível o arbitramento do lucro.
- Nulidade do Termo de Início de Procedimento Fiscal.
- Não houve prática reiterada de infração.
- Não houve qualquer demonstração da falta de escrituração ou da impossibilidade de identificação da movimentação financeira.
- Não houve falta de emissão de documento fiscal.

## VOTO

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

### **Da tempestividade e da admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

### **Dos fatos**

O presente lançamento, trata de exigência do IRPJ por meio da sistemática do lucro arbitrado, uma vez que a escrituração contábil e fiscal mantida pela empresa fiscalizada revelava evidentes indícios de fraudes além de conter vícios, erros e deficiências que a tomaram imprestável para a correta apuração do seu lucro tributável real ou presumido.

A exigência de escrituração contábil regular decorre da exclusão retroativa da impugnante do SIMPLES Federal, pela prática reiterada de infração à legislação tributária, consistente na omissão de receitas durante 30 meses sucessivos (01/2005 a 06/2007). As citadas infrações foram apuradas com base em depósitos bancários constatados em contas bancárias da sua titularidade ou movimentada em nome de terceiros, para os quais não justificou a origem, apesar de regularmente intimada para tal fim, deduzindo-se do montante apurado os valores declarados por meio do SIMPLES e do Lucro Presumido.

A infração 01 trata de omissão de receitas por presunção legal em razão da não comprovação da origem de valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, mesmo regularmente intimado, não teria comprovado, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. O fisco considerou como receita omitida com aplicação de multa de 150%, a diferença entre os valores que ingressaram nas contas correntes da Impugnante cuja origem não teria sido comprovada após intimação regular. Os valores que foram declarados e confessados por meio do SIMPLES (A/C 2005 e 2006) e Lucro Presumido (A/C 2007)

foram objeto das infrações 002 e 003, cujos tributos foram exigidos por meio do arbitramento do lucro com aplicação de multa de 75%.

### **Das preliminares de nulidade**

Argui, a recorrente, a nulidade do auto de infração lavrado em função de que não seria cabível o arbitramento do lucro, pois *meras irregularidades ou pequenas falhas contábeis não autorizam o arbitramento tributário, como procedeu o agente fiscal.*

Também entende que o auto de infração deveria ser considerado nulo por vício no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

A nulidade dos atos administrativos nos processos fiscais está prevista no art 59, Inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, do Processo Administrativo Fiscal (PAF) e somente são considerados nulos se forem lavrados por pessoa incompetentes, o que não foi alegado no presente caso.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

Outra possibilidade de nulidade do auto de infração seria o descumprimento de um de seus pressupostos de validade insculpidos no art 10 do PAF:

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.

Como se vê a inaplicabilidade do arbitramento do lucro, por se tratar de questão de mérito, e será apreciado no decorrer deste voto, não está entre os requisitos essenciais para lavratura do auto de infração.

Tampouco merece outra interpretação a nulidade do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIF)

Segundo a recorrente o referido termo teria sido inicialmente enviado para o seu endereço, no entanto aponta o Sr. Osmar Tanello como o sujeito passivo. Reenviado o mesmo comunicado, sem sucesso, foi publicado o Edital.

O TIF — Termo de Início de Fiscalização de fls. 175 aponta como sujeito passivo o Sr. OSMAR TANELLO.

A fiscalização enviou correspondência com AR para o endereço da recorrente, tendo sido recebida (em 16/03/2009) por pessoa diversa do destinatário.

Reenviado o comunicado, restou infrutífera a localização do destinatário (fls. 180/181), tendo o agente fiscal publicado edital de intimação para comparecimento à sede da Delegacia da Receita Federal, o que também restou infrutífero.

Complementa, ainda, que, em razão do não atendimento à segunda intimação foi gerado uma Requisição de Movimentação Financeira (RMF) das contas do responsável solidário, destinatário das intimações anteriores.

Por fim, após as respostas trazidas pelas instituições financeiras, em que, dentre outras informações, trouxe procuração *em que o sujeito passivo OSMAR TANELLO outorga poderes para o seu irmão DARCY TANELLO, sócio administrador da recorrente*, iniciou-se a fiscalização sobre a recorrente.

Entendem, a recorrente, que a fiscalização deveria ser considerada nula, uma vez que o sujeito passivo solidário não foi intimado a apresentar suas razões e em razão da quebra do seu sigilo bancário sem justificativa ou ordem judicial.

Ocorre que a fiscalização esbarra em nulidade absoluta desde o seu início, por dois motivos: o primeiro em razão da falta de notificação do sujeito passivo OSMAR TANELLO para que apresentasse suas razões e o segundo em razão da quebra do sigilo bancário sem justificativa e sem ordem judicial, em afronta ao princípio da reserva de jurisdição.

Com relação a ausência de notificação do responsável solidário, não procede as afirmações da recorrente, uma vez que, como a própria recorrente afirma, ele foi regularmente intimado por duas vezes, sendo que na segunda por meio de Edital, sobre o início do procedimento fiscal solicitando suas explicações a respeito de suas contas bancárias. O responsável solidário se mostrou inerte nas duas vezes.

Com relação à quebra de seu sigilo bancário, não há necessidade de ordem judicial pelo que já foi decidido pelo STF no RE 601.314, com repercussão geral reconhecida, fixando a seguinte tese sobre o Tema 225:

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

Assim, é constitucional, por parte da autoridade tributária o exame das contas bancárias quando há procedimento fiscal em curso nos termos do art 6º da LC 105/01.

Desta forma, rejeito as preliminares de nulidade. e passo à apreciação do mérito.

### Da exclusão do Simples

Segundo a autoridade fiscal a recorrente teria, de forma reiterada, praticado infrações fiscais, o que sujeitaria sua exclusão do Simples Federal desde a ocorrência dos fatos, nos termos dos arts 14, Inciso V, e 15, Inciso V, da Lei 9.317/96:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

(...)

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

(...)

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

(...)

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

Destaca-se que a exclusão do Simples Federal, no caso de prática reiterada, é retroativa ao mês de verificação da infração apontada, ao contrário do que requer a recorrente que seja desconsiderados os meses iniciais dos anos calendários fiscalizados:

Assim, nos meses iniciais de 2005, assim como nos de 2006 e 2007, deve ser preservada a opção pelo Simples Nacional.

As práticas reiteradas de infração à legislação tributária foram assim descritas pela autoridade fiscal:

Foi encontrada a margem da escrituração contábil e fiscal da empresa em epígrafe, a conta corrente bancária nº 41.546-4, junto ao Banco BRADESCO S/A, mantida em nome de OSMAR TANELLO, irmão do sócio-administrador da referida empresa, DARCY TANELLO, com movimentação apurada por esta fiscalização no período de março de 2005 a junho de 2007, conta corrente esta, utilizada para ocultar receitas da empresa. Referida conta corrente era movimentada exclusivamente pelo sócio-administrador DARCY TANELLO, que detinha procuração para tal.

Em razão dos fatos retro citados, a empresa em epígrafe omitiu receitas sistematicamente durante trinta (30) meses sucessivos, ou seja, de janeiro de 2005 até junho de 2007, caracterizando a prática reiterada de infração legislação tributária.

Assim, pelo relato fiscal foi encontrada conta bancária em nome do sujeito passivo solidário, movimentada por seu irmão sócio administrador da empresa autuada, que seria utilizada para ocultar receitas. Além disso, outros depósitos foram encontrados realizados em

nome da recorrente por seus clientes sem que tenham sido contabilizados, conforme será apreciado em seguida.

Em sua defesa a recorrente afirma que, por se tratar de presunção de receita, não caberia sua exclusão do Simples em função dos artigos 18 e 24 da Lei 9.317/96:

A simples omissão de receita apurada por presunção legal, por si só, não pode acarretar a exclusão do regime simplificado de tributação, uma vez que o artigo 18 da Lei 9317/96 rege, especificamente, a hipótese em comento:

"Art. 18º Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas." Se para presunção de omissão de receita prevalece a legislação ordinária em vigor, também deve prevalecer a consequência de tal ato, que se pode extrair a previsão insculpida no artigo 24, da Lei 9.249/95, verbis:

"Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão."

Não merece prosperar as alegações da recorrente, uma vez que o citado artigo 18 trata apenas da equivalência das presunções de receitas previstas na legislação tributária com a do Simples, não guardando qualquer relação com práticas reiteradas de infrações fiscais.

Além disso, não foi a presunção de omissão de receitas que levou à sua exclusão do Simples, mas sua omissão constatada pela utilização de contas bancárias a margem da escrituração fiscal para recebimento de pagamentos de seus clientes.

Por sua vez, o art 24 da Lei 9.249/95, trata das formas de tributação quando verificado que houve omissão de receitas por parte da fiscalização, afirmando que o imposto a ser lançado deve obedecer ao regime de tributação a que a pessoa jurídica estava submetida.

Foi justamente o que ocorreu no caso aqui em discussão. A fiscalização, ao identificar a regular prática de infrações fiscais, iniciou o processo de exclusão da recorrente do Simples por meio da "REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS DE EXCLUSÃO DO SIMPLES", fls. 03/08, culminando em sua exclusão por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/JOA n.º 033/2010, fls 20. Somente após este ato é que foi efetivado o lançamento pela sistemática do lucro arbitrado, que será discutido em outro tópico.

Traz ainda alegações referente ao art 29 da LC 123/2006, afirmando *que não houve qualquer demonstração da falta de escrituração ou da impossibilidade de identificação da movimentação financeira, inclusive bancária* que justificasse sua exclusão do regime simplificado.

Ocorre que a LC 123/2006 trata do regime simplificado de tributação para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/07/2007, como podemos observar pelo início de sua vigência

estabelecido no artigo 88 para o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte:

Art. 88. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007.

O auto de infração aqui discutido trata de fatos geradores ocorridos até dezembro de 2007, ano em que a recorrente não estava mais submetido ao regime simplificado de tributação, conforme destaca a fiscalização:

No tocante ao período fiscalizado que compreende de 01/01/2005 até 31/12/2007, a empresa fiscalizada foi optante pelo regime de tributação do Sistema Integrado, de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 no período de 01/01/2005 até 30/06/2007.

A partir de 01/07/2007 até 31/12/2007 a empresa fiscalizada optou por determinar o imposto devido com base no lucro presumido de que tratam os artigos 516 a 527 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Portanto, esta legislação citada pela recorrente não é aplicável ao caso aqui discutido.

Com relação às infrações às leis tributárias a fiscalização justificou sua constatação tendo em vista que a recorrente teria auferido rendimentos sem sua correspondente declaração em DSPJ. A diferença entre os valores identificados nas contas correntes fiscalizadas e o declarado foi considerada como omissão de receita

Os valores apontados foram identificados em contas correntes da recorrente e do sujeito passivo solidário Osmar Tanello, cuja movimentação era realizada por seu irmão, sócio administrador da autuada Darcy Tanello.

Esses depósitos teriam sido realizados pelos clientes da recorrente em pagamento do serviço de frete, conforme constatado em diligência realizada pela fiscalização, conforme podemos confirmar por meio do trecho do Relatório da Atividade Fiscal de fls 118/142:

#### 4.2. DA OMISSÃO DE RECEITAS

Da análise dos extratos bancários, constata-se que durante os anos-calendário 2005 a 2007 a empresa fiscalizada manteve reiteradamente duas contas correntes bancárias em seu nome sendo uma junto ao Banco Bradesco (28.905-1) e outra junto ao Banco Real (8.701.677-1) cujos valores movimentados constaram da escrituração contábil de forma equivocada, sendo que todo lançamento a débito da conta banco, que representa um depósito na conta corrente bancária encontramos um lançamento a crédito da conta caixa e todo lançamento a crédito da conta banco que representa um saque na conta corrente bancária encontramos um lançamento a débito da conta caixa. Agindo desta maneira, a

empresa simulou um círculo vicioso para justificar a movimentação financeira bancária, porém regularmente intimada (fls. 1510 a 1559) não logrou êxito na comprovação da origem dos recursos movimentados.

Constatou esta fiscalização que durante os anos-calendário 2005 a 2007, a empresa fiscalizada manteve reiteradamente a conta corrente bancária de nº 41.546-4 junto ao Bradesco, em nome de OSMAR TANELLO (interposta pessoa), à margem da escrita contábil, cujos valores foram movimentados pelo sócio da empresa fiscalizada DARCY TANELLO, que dedarou tratar-se de valores relativos à prestação de serviços de frete realizados pela empresa fiscalizada (fl. 759).

Em diligência promovida por esta fiscalização contactou-se que os valores depositados/creditados nas contas correntes bancárias de fato decorrem de remessas efetuadas por clientes da empresa fiscalizada para pagamento de serviços de transporte/frete por ela prestado, conforme documentos acostados às folhas 748 a 756. movimentados pelo sócio da empresa fiscalizada DARCY TANELLO, que dedarou tratar-se de valores relativos à prestação de serviços de frete realizados pela empresa fiscalizada (fl. 759).

Por sua vez, a recorrente justificou o procedimento adotado por utilizar *como forma de organização do transporte a concessão de vagas para realizar o transporte de seus produtos.*

Continua, ainda em sua argumentação, que *é registrada e apta à realização do transporte, todos os contatos e pagamentos são realizados pelo cliente em nome desta, ainda que não seja esta quem realize o transporte.*

Como se vê a recorrente confirma que os pagamentos são realizados em nome dela, em função dos compromissos assumidos na realização de transporte de mercadorias que não são de sua propriedade (frete). No caso em questão parte do valor depositado seria para o pagamento de outras transportadoras para efetivamente realizem o serviço contratado.

Portanto, está claro que os pagamentos são efetuados em nome da recorrente, pois o compromisso de transporte é por ela assumido. O fato de subcontratar outras empresas para realização do serviço contratado, e por ela assumido diante de seus clientes, não a exime do seu dever de apurar os pagamentos na apuração da receita bruta, nos termos do art 2º, § 2º da Lei nº 9.317/96, a Lei do Simples Federal:

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Se os contratos foram assinados pela recorrente, conforme ela própria afirma, e os pagamentos realizados em seu nome, resta claro que foi sua a prestação de serviços a seus clientes, sendo que para realizá-los de maneira que atendesse seus compromissos houve uma subcontratação de outras transportadoras.

Vale esclarecer que em nenhum momento a recorrente trouxe documentos que comprovassem o que foi alegado, ficando apenas na sua argumentação.

Sendo assim restou comprovado que houve a infração à legislação tributária, conforme apontada pela fiscalização, praticada reiteradamente por parte da autuada. Desta forma, resta confirmada a exclusão do Simples e a autuação com base nesses fatos, nos termos dos arts 14, Inciso V, e 15, Inciso V, da Lei 9.317/96.

### **Do arbitramento do lucro**

A fiscalização fundamentou assim os motivos que levaram à autuação do IRPJ e CSLL pelo lucro arbitrado:

Face a exclusão do SIMPLES, o não preenchimento dos requisitos para optar pelo lucro presumido, a falta de manutenção de escrituração contábil e fiscal prestável para apuração do lucro real e a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ficou a empresa fiscalizada sujeita à determinação do imposto devido na fonia do lucro arbitrado conforme artigos 529 a 531 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, durante o período fiscalizado que compreende de 01/01/2005 até 31/12/2007.

Entendendo que não caberia o arbitramento do lucro, a recorrente se defende afirmando entregou à fiscalização toda sua escrituração contábil, conforme podemos depreender do texto de seu recurso voluntário abaixo destacado:

Assim, não houve a recusa da parte recorrente em apresentar a documentação necessária à apuração dos valores devidos a título de tributos federais, de foma que a utilização do método da aferição indireta somente seria possível se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatasse que a contabilidade não registra a movimentação bancária em seu livro caixa.

A recorrente sempre manteve escrita contábil regular e absolutamente em ordem, cujos documentos foram integralmente apresentados ao Agente Fiscal.

O arbitramento do lucro está previsto no art 530, sendo que o seu Inciso II, alínea a) determina o arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária do RIR/99, vigente a época dos fatos:

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 imprestável para:

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

(...)

Conforme demonstrado alhures a escrituração apresentada pela recorrente não foi possível identificar toda sua movimentação bancária, utilizando, inclusive, conta de interposta pessoa para recebimento de seus rendimentos.

Assim, foi preenchido o requisito insculpido no art 530, Inciso II, a), para arbitramento do lucro na apuração do IRPJ e CSLL lançados.

#### **Do efeito confiscatório da tributação retroativa**

Alega a recorrente que *a cobrança com efeito retroativo dos tributos, tem efeitos confiscatórios, sob o aspecto da capacidade contributiva, malferida pelo Poder Executivo, até porque os contribuintes não deram causa à exclusão da condição de microempresa ou empresa de pequeno porte.*

Sobre este ponto não compete ao CARF a discussão sobre a aplicabilidade dos princípios constitucionais, dentre eles o do não confisco, conforme já pacificado entendimento exposto na Súmula CARF 02.

Além disso, ao contrário do que afirma a recorrente não foi a administração tributária que deu causa à sua exclusão do Simples, foram seus procedimentos utilizados a margem da legislação tributária, identificados pela autoridade fiscal, que a provocaram.

#### **Da multa de ofício qualificada**

Por fim foi aplicada à recorrente, com relação às receitas omitidas para as atividades de transporte, multa de ofício de 75%, qualificada para 150%, nos termos do art 44 da Lei 9.430/96:

Em que pese não haver, por parte da recorrente, contestação sobre a qualificação da multa, este dispositivo foi alterado passando a ter a seguinte redação:

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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (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)

Desta forma, em observância à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% para 100%.

### **Conclusão**

Assim, por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, no mérito negar provimento ao recurso voluntário apresentado, reduzindo de ofício a multa qualificada para 100% em respeito à aplicação retroativa benigna, prevista no CTN, da lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator