



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

Processo n° 10980.726058/2013-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.951 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente JOIAS VIP LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA.
INCOMPETÊNCIA.

O suposto caráter confiscatório e não observância da capacidade contributiva, por ensejar análise de constitucionalidade de lei, está fora do âmbito de competência deste Conselho para fins de julgamento administrativo. Traduz o posicionamento a Súmula-CARF n° 2.

REINTIMAÇÃO. SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS.
DESNECESSIDADE.

A inércia em apresentar impugnação ou, posteriormente, recurso voluntário, ou mesmo manifestar-se em relação às diligências realizadas é uma faculdade e, não exercida, não gera nulidade ao processo administrativo, notadamente porque a contribuinte, ao apresentar defesa, o fez de maneira plena, com o Recurso Voluntário, por exemplo, firmado por dois dos sujeitos passivos solidários, já intimados anteriormente.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. NECESSIDADE DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

A omissão de receitas se constitui quando os valores creditados em conta de depósito ou de investimento em instituições financeiras não são declarados nem comprovados pelo contribuinte por intermédio de documentação hábil e idônea, notadamente quando regularmente intimado diversas vezes para esclarecer a origem de tais valores. Da mesma forma, valores em duplicidade devem ser excluídos da base de cálculo, sendo legítimo o valor remanescente em desfavor do contribuinte.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

Para que se apure os tributos devidos pela sistemática do lucro real, a contabilidade da empresa deve estar adequadamente escriturada, devidamente amparada em documentos que suportem os lançamentos contábeis efetuados. Correta a exclusão do Simples Nacional, quando o Livro Caixa não tem a escrituração compatível com as movimentações bancárias constatadas pela fiscalização.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SÓCIOS. ADMINISTRADORES. OCORRÊNCIA DE DOLO. REGULARIDADE DAS INTIMAÇÕES.

Havendo comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei por sócios administradores, correta a responsabilização solidária dos agentes, principalmente quando caracterizado e comprovado o dolo em suas condutas e regulares as intimações pessoais.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

Devida e legal é a qualificação da multa quando constatado e comprovado robustamente nos autos que o sujeito passivo agiu com dolo, sonegação, fraude e conluio na omissão de receitas.

AUTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL

A decisão referente às infrações do IRPJ aplica-se aos demais tributos, no que couber.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base tributável do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins aos valores informados na planilha transcrita no bojo do voto condutor, deduzindo-se os valores pagos a título do SIMPLES. Participou do julgamento o Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges, Eduardo Morgado Rodrigues, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente) Ausentes justificadamente os Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella e Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Adoto, integralmente, o relatório da Resolução nº 1402.000-361, proferida em 03 de maio de 2016, pela 4ª Câmara, 2ª Turma do CARF, complementado-o ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Trata o presente processo dos autos de infração do Imposto de Renda IRPJ (fls. 2159 a 2161), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL (fls. 2175 a 2176) e reflexamente autos relativos à COFINS (fls. 2186 a 2187) e ao PIS (fls. 2191 a 2192), tudo referente ao ano-calendário de 2010, lavrados em 22/11/2013, cujo lançamento total foi de R\$ 20.952.234,76.

O procedimento fiscal revelou movimentação bancária incompatível com a receita declarada. No ano-calendário de 2010, o contribuinte obteve movimentação financeira superior a R\$ 50.000.000,00, todavia, na sua Declaração Anual do Simples Nacional de 2010, apresentou receita de R\$ 1.256.120,36.

Além da autuação fiscal, a autoridade promoveu a exclusão da empresa do SIMPLES, em virtude da ausência de documentos contábeis necessários para sua manutenção no regime. A exclusão se deu a partir de 01/01/2010, com fundamento na hipótese prevista no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123, de 2006 e art. 5º, VIII, da Resolução CGSN nº 15, de 2007, que determinam a exclusão de ofício das empresas optantes do Simples Nacional quando houver a falta de escrituração do livro-caixa ou não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive a bancária.

Segundo a fiscalização, o contribuinte, mesmo intimado, deixou de apresentar os extratos bancários, fazendo com que a autoridade requisitasse tais informações junto as instituições financeiras. A empresa apresentou também pedido de baixa de suas atividades na Junta Comercial do Paraná, contudo não logrou promover o encerramento em virtude de pendências tributárias. Consta ainda que o contribuinte, mesmo com as atividades encerradas, continuou movimentando sua conta corrente bancária.

Também em razão da falta de escrituração fiscal e contábil idônea, o procedimento de apuração dos tributos se deu pelo Lucro Arbitrado.

Às fls. 2273 a 2278, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório Executivo ADE DRF/CTA 266, de 11/11/2013, que excluiu o Contribuinte do SIMPLES NACIONAL, alegando basicamente que as provas trazidas ao processo foram obtidas de forma ilegal e inconstitucional, posto que a quebra de sigilo bancário somente se viabiliza por ordem judicial.

Ao impugnar os autos de infração alegou impossibilidade da utilização da SELIC como taxa de juros e do caráter confiscatório da multa aplicada.

Em primeira instância, a Delegacia de Julgamento de São Paulo, por unanimidade, julgou improcedente ambas as defesas do contribuinte, mantendo a exclusão do simples bem como os valores lançados, cuja ementa foi exarada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

É causa de exclusão do Simples Nacional a falta de escrituração do livro-caixa ou que não seja possível a identificação da movimentação financeira da empresa, inclusive bancária.

ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. PREVISÃO ESTABELECIDADA EM LEI.

O arrolamento de bens e direitos encontra-se previsto em lei e deve ser realizado pela autoridade fiscal competente sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a trinta por cento do patrimônio conhecido do contribuinte que sofrer a autuação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não constitui caso de nulidade do lançamento quando nele encontram-se presentes os requisitos previstos na legislação regente.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.

A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário. Questionamentos dessa natureza não são apreciáveis na esfera administrativa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

Os juros de mora são devidos por expressa disposição legal, inclusive a utilização da taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. Verificado comportamento que se enquadra nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa de ofício, correta a aplicação do percentual de 150%.”

Da decisão acima, o contribuinte promoveu Recurso Voluntário (e-folhas 2359-2396), alegando os mesmos argumentos suscitados em primeira instância, como também questiona:

- a) a opção pelo lucro arbitrado deveria ser a última opção por parte da fiscalização;
- b) a falta de intimação regular dos sócios, que foram apontados como devedores solidários pela fiscalização, e finalmente;
- c) a existência de erros de fato no lançamento do débito que não haviam sido observados em primeira instância, especialmente a não exclusão da receita arbitrada da movimentação bancária entre contas do próprio contribuinte e a duplicidade de valores dos mesmos extratos, por ocasião da confecção dos demonstrativos da fiscalização.

Passo agora, a complementar o relatório acima colacionado:

A análise do Recurso Voluntário resultou na conversão do julgamento em diligência, para que

"1) a Unidade de Origem verifique se, de fato, houve duplicidade de lançamentos, bem como, se houve a inclusão de movimentação financeira entre contas do mesmo contribuinte, no cálculo dos lançamentos efetuados.

2) ao final do procedimento, deverá a autoridade fiscalizadora cientificar o sujeito passivo do resultado da diligência para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011."

Ato contínuo, o Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 2511-2513) concluiu que, mediante análise dos extratos já existentes no processo, havia de fato valores duplicados, os quais foram corrigidos pela agência preparadora.

Intimado, o contribuinte manifestou concordância em relação às conclusões do relatório fiscal, todavia, apontou outras duplicidades não corrigidas na diligência (e-fls. 2515-2519).

Com retorno dos autos à agência preparadora, a fiscalização refez os seus cálculos, excluindo mais valores e produziu nova planilha com os débitos consolidados.

Em seguida, o contribuinte apresentou "alegações finais", não discordou das novas exclusões, reiterando pela improcedência dos autos de infração, as quais recebi a título de memoriais.

Por fim, no tocante ao trâmite processual, apenas registre-se que não foram apresentadas Contrarrazões pela PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço, exceto quanto às questões atinentes a confisco e a inconstitucionalidade de lei, conforme se abordará oportunamente.

Saliento que os responsáveis solidários Ivan Quirino, CPF 009.045.069-83, intimado à p. 2130; Fabiano Rafael Simões, CPF 018.013.349-78, intimado à p. 2198; e, Ricardo Reale Luiz, CPF 005.107.139-80, intimado, via postal, conforme AR de p. 2266, não apresentaram impugnação, nem recurso voluntário próprios.

Foram, ainda, cientificados da baixa dos autos em diligência, conforme Resolução de p. 2438 a 2444 e das planilhas (p. 2447 a 2510 e 2595 a 2646) e encerramento de diligência (p 2511 a 2513 e 2647 a 2652), sobre as quais também não se manifestaram.

A Recorrente, além de se manifestar acerca do encerramento de diligência (que ocorreu em duas etapas), apresentou alegações finais à p. 2665 a 2688.

Em síntese, a Recorrente foi fiscalizada em decorrência da “Operação Movimentação Incompatível com Receita Declarada”, referente ao ano-calendário de 2010, quando apresentou movimentação financeira superior a R\$ 50 milhões e declarou receitas pelo SIMPLES Nacional de R\$ 1.256.120,36.

Constatada a omissão de receitas e a imprestabilidade das demonstrações contábeis por parte da fiscalização, a Recorrente foi excluída do Simples Nacional, a contar de 01.01.2010, bem como teve lavrados, contra si, autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sob a sistemática do arbitramento (RIR/99), a partir da obtenção, pela fiscalização, de informações sobre as movimentações bancárias da Recorrente (art. 42, Lei 9.430/96).

A multa de ofício foi qualificada em razão da fiscalização ter entendido pela ocorrência dos fatos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que resulta na aplicação do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96.

Apresentada impugnação, foi a mesma julgada improcedente, razão pela qual o presente processo veio a este Conselho para julgamento do recurso voluntário interposto às p. 2359 a 2396.

Reitere-se que nenhum dos responsáveis tributários apresentou impugnação.

A Recorrente, por sua vez, apresentou Manifestação de Inconformidade quanto a exclusão do Simples alegando unicamente como defesa que sua exclusão se deu provocada por violação constitucional ao sigilo bancário, por parte da autoridade fiscal.

Apresentou ainda Impugnação, discutindo apenas dois argumentos: longamente sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da Taxa SELIC e sobre o caráter confiscatório da multa, defendendo sua redução de 150 para 2%.

Em sede de Recurso Voluntário, da mesma forma, nenhum dos solidários se manifestou, exceto o próprio contribuinte direto, trazendo novos argumentos de defesa, dentre os quais a alegação de que havia duplicidade de lançamentos.

Numa primeira análise ao recurso em questão, este Julgador constatou que, de fato, haviam duplicidades de valores considerados como receitas pela autoridade fiscal, razão pela qual foi proposta a conversão do julgamento em diligência nos moldes da Resolução de p. 2438 a 2444.

Cumpridas as diligências, voltaram os autos para fins de julgamento por esta Turma.

Tendo em vista que a Recorrente não traz preliminares, passa-se a análise de mérito, na sequência trazida pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, conforme segue.

1. Duplicidade de valores considerados como receitas

Este tema foi o objeto da Resolução de p. 2438 a 2444 e resultou na planilha de p. 2595 a 2646, devidamente justificada no termo de encerramento de p. 2647 a 2652, com manifestação adicional da Recorrente através de Alegações Finais de p. 2665 a 2688.

Em resumo, os valores apontados na planilha de p. 2595 a 2646 foram corroborados pela Recorrente, de tal forma que as duplicidades apontadas em recurso voluntário foram devidamente sanadas.

2. Depósitos em conta-corrente não equivalem a receitas

Este tópico do recurso voluntário, em verdade, complementa o anterior e, conforme acima esclarecido, foi devidamente sanado com os ajustes perpetrados na planilha de p. 2595 a 2646.

De qualquer forma, considerando os argumentos apresentados pela Recorrente, no sentido de que “é ilegítimo o lançamento do IR arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários” (Sumula TFR 182), mister algumas considerações deste Julgador.

Esse posicionamento deve ser apreciado à luz do art. 42, da Lei 9.430/96, que fundamenta a própria autuação. Transcreve-se, abaixo, apenas o *caput*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Como se verifica do disposto na legislação, a autoridade fiscal e mesmo a autoridade julgadora, quando diante de uma autuação de IRPJ, decorrente de omissão de receita, com fundamento no art. 42, da Lei 9.430/96, não precisa fundamentar e motivar a

autuação além da comprovação da existência de depósitos bancários sem comprovação de origem, ou seja, sem uma justificativa do contribuinte para esclarecer qual a razão de sua realização, independentemente de quem seja o sujeito que o realizou.

E, durante o processo fiscalizatório, foram formalizadas intimações pela autoridade fiscal para que a Recorrente esclarecesse a origem dos depósitos em vão (TVF p. 2134 e seguintes), de tal forma que, ao final, chegando-se na planilha de p. 2595 a 2646, a própria Recorrente concordou com o seu teor (em relação à omissão de receitas) para fins de apuração, por arbitramento, dos tributos devidos.

3. Exclusão do Simples e efeitos no lançamento por arbitramento

Com a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, esta afirma que a sistemática para a apuração da base de cálculo do IRPJ deveria obedecer a sistemática do lucro real, considerando as despesas passíveis de dedução.

Sem razão a Recorrente.

Para que se apure os tributos devidos pela sistemática do lucro real, a contabilidade da empresa deve estar adequadamente escriturada, devidamente amparada em documentos que suportem os lançamentos contábeis efetuados.

No caso concreto, justamente por não ter uma contabilidade adequada a Recorrente foi excluída do Simples Nacional, já que seu Livro Caixa não tinha a escrituração compatível com as movimentações bancárias constatadas pela fiscalização.

Desta forma, considerando o montante dos valores omitidos, a opção da fiscalização, pelo lançamento com base no lucro arbitrado foi a mais adequada, nos termos do art. 530, 532 e 536 do RIR/99.

4. Necessidade de intimação dos sujeitos passivos com devidas formalidades

Alega a Recorrente que as intimações de p. 2130, 2198 e 2266 não atenderam ao disposto na legislação, na medida em que as pessoas físicas (sócios) não foram devidamente notificadas que poderiam apresentar defesa acerca das acusações que estavam lhe sendo imputadas.

Analisando os documentos citados, observa-se que são formulários padrões para a formalização da sujeição passiva solidária. De fato, não está escrito que o sujeito passivo solidário pode apresentar defesa em determinado prazo em face das imputações que estão lhe sendo feitas. Contudo, ao ocorrer a referida intimação, o sujeito passivo solidário recebe cópias do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, de tal forma que passa a ter conhecimento das atividades desenvolvidas pela fiscalização e as razões que serviram de fundamento para a lavratura dos autos de infração e a relação direta que os sujeitos passivos solidários têm com o fato gerador dos tributos constituídos, de tal forma a possibilitar-lhes elementos para entender as acusações e providenciar as respectivas defesas.

Não se vislumbra que o teor dos Termos de Sujeição Passiva Solidária tenha prejudicado as defesas dos sujeitos passivos solidários, de tal forma que se afasta qualquer

nulidade nesse sentido, inclusive porque, notadamente na fase de diligência, todos os atos praticados foram dados ciências aos três sujeitos passivos em questão.

5. Necessidade de instauração do processo administrativo

Como explicitado acima, a partir do momento que os sujeitos passivos solidários foram devidamente cientificados, instaurou-se o processo administrativo em relação aos mesmos. A inércia em apresentar impugnação ou, posteriormente, recurso voluntário, ou mesmo manifestar-se em relação às diligências realizadas é uma faculdade e, não exercida, não gera nulidade ao processo administrativo, notadamente porque a contribuinte, ao apresentar defesa, o fez de maneira plena, com o Recurso Voluntário, por exemplo, firmado por dois dos sujeitos passivos solidários, Srs. Ivan Quirino e Fabiano Rafael Simões.

A Recorrente argumenta, em favor dos responsáveis solidários, que estes deveriam ser reintimados para que possam apresentar suas defesas administrativas, partindo do pressuposto que os Termos de Sujeição Passiva Solidária não teriam cumprido o seu desígnio.

No caso concreto, entendo que a imputação de responsabilidade atribuída pela autoridade fiscal está em consonância com o disposto no art. 135, III, do CTN, *verbis*:

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

[...]

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

Para a caracterização da responsabilidade a que alude o art. 135, III, do CTN, faz-se necessário a presença de dois elementos:

- Elemento pessoal: diz respeito ao sujeito que deu azo à ocorrência da infração, ou seja, o executor, participe ou mandante da infração. Trata-se, na realidade, do administrador da sociedade, independentemente de ser ou não sócio. Assim sendo, não poderão ser incluídos como responsáveis quaisquer sujeitos que não possuam poder de decisão;

- Elemento fático: necessidade de conduta que implique excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Desse modo, “não basta ser sócio da empresa (pessoa jurídica), é indispensável que exerça função de administração no período contemporâneo aos fatos geradores”.

Conforme já salientado, o art. 135, III, do CTN possibilita responsabilizar os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado desde que sejam os responsáveis pela ocorrência do elemento fático que ensejou o nascimento da obrigação tributária.

O conceito de diretor é dado pelo art. 144 da Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas: o sócio ou administrador de uma organização é o que possui poderes

para representá-la, inclusive em juízo, bem como para praticar todos os atos necessários ao seu regular funcionamento.¹

Já a definição de gerente é trazida pelo Código Civil (art. 1.172 e seguintes): considera-se gerente o preposto permanente no exercício da empresa, na sede desta, ou em sucursal, filial ou agência. Note-se que na hipótese de lei não determinar poderes especiais, considera-se o gerente autorizado a praticar todos os atos necessários ao exercício dos poderes que lhe foram outorgados.

Percebe-se que, para a caracterização da responsabilidade de que trata o dispositivo legal em questão, faz-se necessária a coexistência de dois elementos essenciais em relação a um fato: que seja praticado por um representante legal de empresa e que denote excesso de poder ou infração à lei ou atos constitutivos da pessoa jurídica.

Não desconheço da jurisprudência do STJ que pode ser resumida com a transcrição do Enunciado nº 430 da Súmula do STJ:

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

Mais recentemente, julgou-se a matéria sob a égide do disposto no art. 543-C do CPC/1973 (“recurso repetitivo”), sendo que a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, de Relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, consolidou entendimento segundo o qual “*a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa*”.

Saliento que o simples inadimplemento da obrigação não pode gerar, de per si, a responsabilidade do administrador da pessoa jurídica. Ao assim dispor, por outro lado, o STJ deixou transparecer que em hipóteses de um inadimplemento, digamos, “qualificado”, pode-se sim atribuir a responsabilidade de que trata o art. 135 do CTN.

Com efeito, não comungo do entendimento daqueles que limitam a aplicação do *caput* do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo infrações às leis tributárias. Não me parece ser crível que, em se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

E não se fala aqui de um simples inadimplemento de tributo, mas sim de inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio (art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), dando ensejo à representação fiscal para fins penais por cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária a que alude o art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Doutrina, ainda em que franca minoria, e farta jurisprudência, endossam tal entendimento.

¹ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 125.

O Juiz Federal, Zenildo Bodnar, assim se manifestou a respeito do inadimplemento tributário:

Uma vez definido com precisão o que vem a ser “atos práticos com infração à lei”, é fácil concluir que o simples inadimplemento tributário da pessoa jurídica não autoriza a responsabilização do sócio-gerente ou administrador, salvo, evidentemente, quando acompanhado de condutas dolosas ou culposas, a exemplo da sonegação fiscal e outras fraudes.² [grifos nossos]

No mesmo sentido, Emanuel Carlos Dantas de Assis dispôs:

A diferenciação entre os arts. 134 e 135 do CTN pode ser resumida assim:

- Art. 134: exigência de culpa, restrição da responsabilidade à obrigação tributária principal e limitação do montante ao valor do tributo, acrescido de juros de multa de mora;

- Art. 135: exigência de dolo, abrangência da responsabilidade para abarcar as penalidades por descumprimento de obrigação acessória e ampliar o montante, com inclusão da multa de ofício.

Como a culpa ou o dolo deve ser comprovado, carece uma interpretação casuística. A solução vai depender de cada situação em concreto. Assim, se por um lado é certo que o simples inadimplemento de tributo se constitui em infração de lei, somente a análise dos fatos e circunstâncias irá demonstrar se o sócio tinha razões ou não para deixar de efetuar o pagamento.

O que não pode é a responsabilidade ser atribuída à pessoa física com supedâneo no art. 134 ou 135, sem qualquer investigação sobre a existência de culpa ou dolo. Permitir que assim aconteça é substituir a responsabilidade subjetiva por outra, objetiva, sem guarida no ordenamento jurídico.

Na caracterização do dolo reside a maior dificuldade para as administrações tributárias, na tentativa de responsabilizar os administradores e sócios de sociedades empresárias, por débitos tributários destas. Como demonstrar, afinal, a intenção da pessoa física?

O dolo necessário à responsabilidade estatuída no art. 135 é o presente não só nos crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/1990, no contrabando e descaminho (art. 334 do Código Penal, alterado pela Lei nº 4.729/1965), ou nas infrações tributárias dolosas como sonegação, fraude e conluio (Lei nº 4.502/1964, arts. 71 a 73, respectivamente). [...]³ [grifos nossos]

Também em pronunciamentos da PGFN e da Receita Federal pode-se extrair a mesma exegese de tal dispositivo legal:

- PARECER/PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009

[...]

² BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. Curitiba: Juruá, 2010, p. 128.

³ DANTAS DE ASSIS, Emanuel Carlos. Arts. 134 e 135 do CTN: Responsabilidade Culposa e Dolosa dos Sócios e Administradores de Empresas por Dívidas Tributárias da pessoa Jurídica. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 158-159.

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d) **O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;** [grifos nossos]

- *NOTA GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17 de dezembro de 2010 (Ato conjunto entre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria da Receita Federal do Brasil. Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 8 / 2010)*

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

a) *Infração ao contrato social ou estatuto – deve ser uma infração a texto expresso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações.*

b) *Excesso de poder – não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato).*

c) *Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém, deve ter consequências tributárias.*

56. *Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador.* [grifos nossos]

E a jurisprudência também caminha nesse mesmo sentido. Vejamos:

- Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OCORRÊNCIA DE OMISSÃO. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCERRAMENTO DA FALÊNCIA DA EMPRESA EXECUTADA. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. DECRETO-LEI Nº 1.736/79. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO PARA DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO E JULGAR PREJUDICADA A APELAÇÃO INTERPOSTA PELO EXECUTADO.

1. Os embargos declaratórios somente podem ser utilizados quando houver no acórdão obscuridade, contradição ou omissão acerca de ponto sobre o qual

deveria pronunciar-se o Tribunal e não o fez, isso nos exatos termos do artigo 535 do Código de Processo Civil.

2. Assiste razão à embargante, pois efetivamente o acórdão embargado não apreciou detidamente a questão referente a aplicação do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736, de 20/12/1979, sendo omissa nesta parte.

3. Os débitos em execução referem-se a IRPJ-Fonte, devendo ser aplicado o Artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736/79, porque está autorizado pelo artigo 124, II, do Código Tributário Nacional (são solidariamente obrigadas... as pessoas expressamente designadas por lei... A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem).

*4. É correto fixar a responsabilidade dos sócios-gerentes ou administradores nos casos de IPI e imposto de renda retido na fonte, pois nesses casos o não-pagamento revela mais que inadimplemento, mas também o descumprimento do dever jurídico de repassar ao erário valores recebidos de outrem ou descontados de terceiros, **tratando-se de delito de sonegação fiscal previsto na Lei nº 8.137/90, o que atrai a responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional (infração a lei).***

5. Recurso provido para dar provimento à apelação da União e julgar prejudicada a apelação interposta pelo executado. (Embargos de Declaração em Apelação Cível Nº 0509878- 53.1997.4.03.6182/SP, Relator Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO, Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sessão de 24/10/2013) [grifos nossos]

- Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA.

*1. A jurisprudência da 1ª Seção desta Corte firmou-se, em consonância com entendimento atual da 1ª e da 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que **o redirecionamento contra o sócio-gerente somente tem lugar com início de prova de que o sócio agiu com excesso de mandato ou infringência à lei ou estatuto, não decorrendo da simples inadimplência no recolhimento de tributos.** 2. Nos casos em que a empresa deixa de recolher aos cofres públicos as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados, **é possível a responsabilização solidária dos sócios, pois configura infração expressa à lei, não em razão do mero inadimplemento, mas em virtude da prática, em tese, de infração penal (apropriação indébita de contribuições previdenciárias - 168-A do CP).** (EMBARGOS INFRINGENTES Nº 2006.70.99.002075-0/PR, Relatora Juíza VÂNIA HACK DE ALMEIDA, 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, decisão unânime, sessão de 04 de junho de 2009) [grifos nossos]*

- Superior Tribunal de Justiça – STJ – Primeira Turma:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 935839/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, decisão unânime, sessão de 05 de março de 2009) [grifos nossos]

Conforme se observa, ao se tratar não de um simples inadimplemento, mas sim de um inadimplemento qualificado, doloso, caracterizado por conduta fraudulenta e com repercussões na esfera criminal, incide o disposto no art. 135 do CTN, implicando que os administradores da pessoa jurídica (inciso III), os quais respondem, inclusive, na seara criminal, sejam também responsabilizados pela obrigação tributária.

Entendo ser desarrazoado pensar que o responsável pela administração da pessoa jurídica possa vir a ser responsabilizado penalmente, inclusive com restrições ao seu direito de ir e vir, e não possa, diante dos mesmos fatos, responder também pela obrigação tributária correspondente.

Portanto, nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Por fim, tal implicação não possui correspondência biunívoca, ou seja, não se pode fazer o raciocínio inverso a ponto de se concluir que, na ausência de tal penalidade qualificada, não incidiria a responsabilidade tributária de que trata o art. 135, III, do CTN.

Isso porque há hipóteses em que sequer é necessário o lançamento de ofício do crédito tributário para que o responsável legal da pessoa jurídica responda pelo crédito tributário, como, por exemplo, nos casos de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal) e na apropriação indébita de que trata como crime contra a ordem tributária pela art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 (falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte e de IPI destacado na nota fiscal, por exemplo). Em tais hipóteses, basta o contribuinte declarar o

débito e não recolhê-lo para que o administrador da pessoa jurídica, ao lado da própria empresa, passe a responder pelo débito correspondente, sem que haja necessidade sequer da realização do lançamento de ofício, e, muito menos, de penalidade qualificada.

No presente caso, contudo, restou comprovado o intuito doloso (sonegação e fraude), razão mais do que suficiente para manutenção da multa qualificada, e por todo o exposto, a manutenção da coobrigação imputada aos sujeitos passivos solidários com base no art. 135, III, do CTN.

6. Da qualificação da multa de ofício

Como esclarecido no tópico anterior, a constatação de conduta (sonegação e fraude) inserta nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica e, conseqüentemente, a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

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

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

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;

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.

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

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

A autoridade fiscal assim justifica a exasperação da penalidade:

“Durante a fiscalização (...) ficou comprovada a infração à lei e ao contrato social, por atos cuja presença de dolo e abuso de direito foram evidenciados. Os sócios registraram o Termo de Distrato Social e afirmaram, no decorrer da fiscalização (...) que a empresa se encontrava TOTALMENTE INATIVA, não possuindo mais movimentação financeira desde novembro de 2011. Pela própria movimentação financeira da empresa, a partir da análise dos extratos bancários, verificamos que a mesma continuava atuando no comércio sem qualquer recolhimento de tributo.”

Desta forma, é de rigor manter-se a multa qualificada.

7. Regime aplicável em caso de omissão de receitas

A Recorrente procura afastar a constituição do crédito tributário de IRPJ e CSLL sob a alegação de que “a base de cálculo do IRPJ, assim como da CSLL, não é a receita, mas o lucro calculado a partir dela: lucro real para o IRPJ e lucro líquido para a CSLL”.

O tema já foi tratado no item 3, acima. De qualquer forma, apenas para resposta aos argumentos da Recorrente, não se está apurando o IR e a CSLL sobre a “receita bruta”.

A autoridade fiscal, antes de apurar o IRPJ devido, apurou a sua base de cálculo sob as regras do “lucro arbitrado”, conforme previsto no Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99). Veja-se:

SUBTÍTULO V LUCRO ARBITRADO

CAPÍTULO I HIPÓTESES DE ARBITRAMENTO

Art. 529. A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

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

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

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

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

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

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

VI - o contribuinte não 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.

CAPÍTULO II BASE DE CÁLCULO

Arbitramento pelo Contribuinte

Art. 531. Quando conhecida a receita bruta ([art. 279](#) e [parágrafo único](#)) e desde que ocorridas as hipóteses do artigo anterior, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto correspondente com base no lucro arbitrado, observadas as seguintes regras ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, §§ 1º e 2º](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º](#)):

I - a apuração com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada, ainda, a tributação com base no lucro real relativa aos trimestres não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração

exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangidos por aquela modalidade de tributação;

II - o imposto apurado na forma do inciso anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento de cada período de apuração.

Base de Cálculo quando conhecida a Receita Bruta

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no [art. 394, § 11](#), quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no [art. 519](#) e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 16](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I](#)).

Quanto à CSLL, PIS e COFINS, há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída em suas bases de cálculo, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *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.

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Diante do exposto, correto o lançamento do IRPJ e os lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Deve-se, contudo, fazer uma ressalva: a fiscalização desconsiderou, na formação dos créditos tributários constituídos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS os pagamentos feitos pela Recorrente, no período de janeiro a julho de 2010, pelo SIMPLES Nacional.

Esses valores deveriam ter sido considerados e, como não o foram, conforme comprovado em manifestação de p. 2665 a 2688, está-se, neste momento, sendo feita a correção nos respectivos créditos tributários constituídos, com a exclusão dos valores pagos a título de SIMPLES Nacional, conforme comprovante de recolhimento de p. 2688.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para:

1) ratificar as bases de cálculo apuradas conforme termo de diligência fiscal de e-fls. 2647 a 2652 (abaixo reproduzido), bem como;

2) na execução do presente julgado pela RFB, que dos créditos tributários constituídos acima sejam excluídos os valores pagos a título de SIMPLES Nacional, correspondentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme comprovante de recolhimentos de p. 2688, mantendo-se a multa qualificada de 150% dos valores devidos e a sujeição passiva solidária dos Srs Ivan Quirino, CPF 009.045.069-83, Fabiano Rafael Simões, CPF 018.013.349-78, e, Ricardo Reale Luiz, CPF 005.107.139-80.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

- Sumario conclusivo do TDF (e-fls 2650)

Após as devidas correções, foram recalculados os tributos devidos e as multas correspondentes, resultando nos valores abaixo.

Trimestre	Receita bruta sujeita ao percentual de 9,6% após encerramento de diligência	Base de cálculo do imposto sobre o Lucro Arbitrado	IRPJ à alíquota de 15%	IRPJ adicional	IRPJ devido	Multa qualificada 150%
1º trimestre de 2010	1.711.965,38	164.348,67	24.652,30	10.434,86	35.087,16	52.630,74
2º trimestre de 2010	2.043.399,15	196.166,31	29.424,94	13.616,63	43.041,57	64.562,35
3º trimestre de 2010	2.994.743,46	287.495,37	43.124,30	22.749,53	65.873,83	98.810,74
4º trimestre de 2010	8.275.036,36	794.403,49	119.160,52	73.440,34	192.600,86	288.901,29
					336.603,42	504.905,12

Trimestre	Receita bruta sujeita ao percentual de 12% após encerramento de diligência	Base de cálculo da CSLL	CSLL devida	Multa qualificada 150%
1º trimestre de 2010	1.711.965,38	205.435,84	18.489,22	27.733,83
2º trimestre de 2010	2.043.399,15	245.207,89	22.068,71	33.103,06
3º trimestre de 2010	2.994.743,46	359.369,21	32.343,22	48.514,83
4º trimestre de 2010	8.275.036,36	993.004,36	89.370,39	134.055,58
			162.271,54	243.407,30

Trimestre	Base de cálculo do imposto sobre o Lucro Arbitrado	IRPJ devido	CSLL devida	COFINS	PIS	Multa qualificada 150% COFINS	Multa qualificada 150% PIS
1º trimestre de 2010	164.348,67	35.087,16	18.489,22	51.358,96	11.127,77	77.038,44	16.691,65
2º trimestre de 2010	196.166,31	43.041,57	22.068,71	61.301,00	13.282,09	91.951,50	19.923,13
3º trimestre de 2010	287.495,37	65.873,83	32.343,22	46.220,35	10.014,41	69.330,52	15.021,61
4º trimestre de 2010	794.403,49	192.600,86	89.370,39	54.831,39	11.880,14	82.247,08	17.820,21
		336.603,42	162.271,54	213.711,70	46.304,41	320.567,54	69.456,60

