



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

Processo n° 13855.000726/2009-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.319 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria SIMPLES - EXCESSO DE RECEITA - ARBITRAMENTO.
Recorrente JOSÉ EDUARDO ANIBAL ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004, 2005

EXCLUSÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO.

A participação excedente a dez por cento do capital de outra sociedade empresária, aliada à obtenção de receita bruta superior ao limite máximo permitido impedem a opção pelo Simples e ensejam a exclusão a partir do mês subsequente em que ocorrer a situação excludente.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.

Não tendo a pessoa jurídica comprovado reunir condições de submeter seus resultados pelo lucro real, obedecidas as obrigações acessórias próprias, tais como de opção na própria, escrituração do Livro Caixa, ou escrituração contábil completas, nos termos da legislação comercial e fiscal, cabível o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, materializado na prática de infrações tributárias visando sonegação fiscal.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada a relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS e à Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima (relator), Gisele Barra Bossa e Breno do Carmo Moreira Vieira, que davam parcial provimento, para afastar a qualificação da multa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar. Ausentes justificadamente Ester Marques Lins de Sousa e Luis Fabiano Alves Penteado, substituídos respectivamente pelos conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los (presidente em exercício), José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado) e Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e tributos reflexos sobre a receita omitida, conforme relatório do acórdão nº 14-31.655, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que reproduzo a seguir:

No âmbito do procedimento de fiscalização instituído pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n. 0812300-2009-00116-2 (fls. 17/18), lavrou-se em 17/03/2009 a representação fiscal (fls. 01/03) que propôs a exclusão da contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) e culminou com a edição do Ato Declaratório n. 2 (fl. 158), com efeitos a partir de 01/01/2004 até 31/12/2005. A exclusão baseou-se nos seguintes normativos da Lei n. 9.317, de 1996:

Art. 2º. Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

(...)

II - empresa de pequena parte a pessoa jurídica que tenha auferida, na ano-calendário, receita bruta superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$51.200.000,00 (um milhão e duzentas mil reais).

Art. 9. Não poderá optar pelo Simples, a pessoa jurídica:

(...)

IX- cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa. desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 2º;

Segundo consta dos autos, no curso de fiscalização da contribuinte Flora Nectar Trading Ltda. CNPJ 05.333.639/0001-02, constatou-se que o senhor José Eduardo Aníbal era sócio daquela sociedade empresária com participação de 50% do capital social (fl. 432). A sociedade declarara ter auferido rendimentos superiores ao teto estabelecido para permanência no sistema, nos anos-calendário de 2003 e 2004.

Intimada da exclusão e a apresentar os esclarecimentos descritos no termo de intimação n. 03 (fls. 160/ 1), notadamente opção pelo lucro real, a contribuinte manteve-se silente quanto ao afastamento do Sistema, bem assim alegou que não optaria por aquela sistemática de apuração e não apresentaria os livros diário e razão.

Posteriormente ao processo de exclusão do Simples lavrou-se auto de infração que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição ao Programa de Financiamento da Seguridade Social (Cofins), acrescidos de juros e multa agravada.

A capitulação legal acha se descrita nos termos de apuração respectivos (fls. 381/431). Segue quadro discriminativo dos tributos lançados:

Tributo	Lançado	Multa	Juros	Total
IRPJ	47.927,08	71.890,60	29.467,35	149.285,03
CSLL	22.147,96	33.221,92	13.548,80	68.918,68
PIS	5.408,34	8.112,47	3.350,21	16.871,02
Cofins	24.961,72	37.442,52	15.463,18	77.867,42
Total	100.445,10	150.667,51	61.829,54	312.942,15

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 432/439) que em face da exclusão do Simples e pelo fato de a contribuinte não optar pela apuração do resultado pela sistemática do lucro real, a apuração da base de cálculo deu-se pelo arbitramento do

lucro, resultante da receita operacional bruta descrita nas planilhas de fl. 436.

Houve agravamento da multa de ofício pelo fato de que a autoridade fiscal entendeu ter havido intenção dolosa da contribuinte, materializada na apresentação de Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) sem o registro de qualquer valor a título de receita da atividade, o que caracteriza a figura típica de omissão de receita com o fim de usufruir vantagem decorrente de redução de tributos. Lavrou-se representação fiscal para fins penais.

Por entender existirem fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, a autoridade fiscal lavrou representação fiscal para fins penais, cujo processo foi autuado sob n. 13855001737/2009-87.

Cientificada da imposição tributária, ingressou a contribuinte com a impugnação de fl. 442/464 com alegação de que:

- não fora dada à impugnante a possibilidade de apurar seu resultado pela sistemática do lucro presumido;

- a impugnante presta serviços por encomenda, o que enseja enquadramento na alíquota de 8% para efeito de apuração do lucro presumido, diferentemente da prestação de serviços profissionais regulamentados, com alíquota de 32%, conforme classificou a autoridade fiscal;

- para efeito de tributação da CSLL deve ser considerada alíquota de 9% sobre a base de cálculo, em vista de que a atividade econômica da impugnante é a de apicultura, industrialização e embalamento (sic) de produtos apícolas, produtos naturais, higiene pessoal e alimentos em geral e não prestação de serviços, conforme classificou a autoridade tributária;

- é descabida a imposição de multa qualificada por inexistir intenção dolosa da impugnante; .

Ao final, ao mesmo tempo em que propugnou por provar suas alegações por todos meios de prova, notadamente documentais e, periciais, requereu que as intimações fossem dirigidas ao seu representante.

Pleiteou, também, fossem reconhecidos insubsistentes os autos de infração relativos ao presente processo; fosse admitido o direito à apuração de seu resultado pela sistemática do lucro presumido; fosse declarada insubsistente a alíquota de 38,4% que serviu à imposição tributária, bem assim a de 32% que se prestou ao lançamento da CSLL; fosse afastada a imposição no que diz respeito ao adicional do IRPJ do 2º e do 3º trimestres do ano de 2004; fosse afastada a conduta dolosa que serviu de base para a imposição da multa qualificada.

Requereu seja lavrado auto de infração complementar para que incida novo prazo prescricional impugnatório.

Vindos os autos do processo para esta Delegacia de Julgamento, prolatou-se a Resolução n. 1.330, de 26/01/2010 (fls. 541/546), que converteu o julgamento em diligência para que se verificasse se a matéria tributável, cujo percentual para efeito de apuração do lucro foi de 38,4%, refere-se à atividade decorrente de efetiva prestação de serviços ou de industrialização por encomenda.

Em resposta a autoridade lançadora elaborou a informação fiscal autuada sob fls. 549/551, que considerou a atividade da contribuinte como de industrialização por encomenda e, conseqüentemente, alterou-se o percentual de cálculo do lucro arbitrado, de 38,4% para 9,6% para o IRPJ e de 32% para 12% para a CSLL. Em decorrência da alteração dos valores de IRPJ e de CSLL os tributos que devem integrar o crédito tributário lançado correspondem às importâncias descritas no quadro a seguir:

Tributo	Lançamento	Multa	Juros	Total
IRPJ	11.981,68	17.972,52	7.257,86	37.212,06
CSLL	8.986,26	13.479,39	5.443,39	27.909,04
PIS	5.408,34	8.112,47	3.350,21	16.871,02
Cofins	24.961,72	37.442,52	15.463,18	77.867,42
Total	51.338,00	77.006,90	31.514,64	159.859,54

Notificada a manifestar-se sobre a alteração verificada, a contribuinte manteve-se silente.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente, com acórdão nº 14-31.655, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa:

EXCLUSÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO.

A participação excedente a dez por cento do capital de outra sociedade empresária, aliada à obtenção de receita bruta superior ao limite máximo permitido impedem a opção pelo Simples e ensejam a exclusão a partir do mês subsequente em que ocorrer a situação excludente.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.

Não tendo a pessoa jurídica comprovado reunir condições de submeter seus resultados pelo lucro real, obedecidas as obrigações acessórias próprias, tais como de opção na própria, escrituração do Livro Caixa, ou escrituração contábil completas, nos termos da legislação comercial e fiscal, cabível o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, materializado na prática de infrações tributárias visando sonegação fiscal.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada a relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS e à Cofins. *LM*

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em 28 de dezembro de, 2010, o contribuinte foi intimado do referido acórdão e interpôs seu Recurso Voluntário em 25 de janeiro de 2010, reiterando sua exposição fática e jurídica mencionada no relatório acima, por fim, requerendo a improcedência do lançamento de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rafael Gasparello Lima - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O crédito tributário advém da exclusão do Recorrente do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), vez que identificado o excesso de receita bruta, delimitado no artigo 9º, inciso IX, da Lei nº 9.317/1996:

Art. 9. Não poderá optar pelo Simples, a pessoa jurídica:

(...)

IX- cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa. desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 2º;

O próprio Recorrente assumiu sua indevida continuidade no regime especial simplificado, respondendo ao Termo de Intimação Fiscal que *“Não nos foi repassada as informações prestadas por V. Sa com relação ao Artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96, e como a empresa foi aberta desde a sua constituição como M/CRO-EMPRESA sempre manteve a mesma forma de tributação, pois para ela estava correta”* (fls. 17 à 23).

Contudo, o artigo 13 da Lei nº 9.317/1996, obrigatoriamente, determinava a exclusão do regime do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), quando extrapolada a receita estabelecida no seu inciso II, alínea "b", exigindo a respectiva atualização cadastral (artigo 13, parágrafo primeiro, da Lei nº 9.317/1996):

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

I - por opção;

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 9º;

b) ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período.

b) ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período. (Vide Medida Provisória nº 275, de 2005) (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

§ 1º A exclusão na forma deste artigo será formalizada mediante alteração cadastral.

§ 2º A microempresa que ultrapassar, no ano-calendário imediatamente anterior, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) estará excluída do Simples nessa condição, podendo, mediante alteração cadastral, inscrever-se na condição de empresa de pequeno porte. (Vide Medida Provisória nº 275, de 2005) (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

§ 3º No caso do inciso II e do parágrafo anterior, a comunicação deverá ser efetuada:

a) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente àquele em que se deu o excesso de receita bruta, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

b) até o último dia útil do mês subsequente àquele em que houver ocorrido o fato que deu ensejo à exclusão, nas hipóteses dos demais incisos do art. 9º e da alínea "b" do inciso II deste artigo.

Em especial, quanto à movimentação financeira omitida, o Recorrente respondeu o Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação, novamente, reconhecendo a ilicitude do seu procedimento (fls. 22):

2- Informar o motivo pelo qual o livro caixa não contém a movimentação bancária.

Não foi informado pois a empresa não enviou os extratos ao Escritório de Contabilidade e os mesmos também não os solicitou.

O arbitramento do lucro, estabelecido no artigo 530, inciso III, do RIR/99, caracteriza um procedimento lógico para apuração tributária, assim como explanado pelo ilustre conselheiro, Rafael Correia Fuso, quando da relatoria do acórdão nº 1201-000.882, ressaltando que “ou se analisa e conhece a fundo, por meio de verificação de livros fiscais e contábeis os custos e despesas da contribuinte para fins de apuração do Lucro Real, ou se aplica o arbitramento quando não se conhece os custos e despesas.”

O acórdão recorrido descreveu os fatos que impuseram o arbitramento do lucro, não havendo divergência sobre tal posicionamento, "*in verbis*":

Da apuração da base tributável e da exclusão do Simples

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. Abstraindo-se as hipóteses em que o regramento exige apuração do resultado pelo lucro real, a regra geral conduz à sua obtenção por igual sistemática.

A apuração pelo lucro presumido ou pelo lucro arbitrado ocorre em situações específicas. Determina-se o resultado por arbitramento do lucro se a escrituração revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem insubsistente para identificar a efetiva movimentação financeira ou determinar o lucro real; se o contribuinte não apresentar os livros comerciais e fiscais ou o livro caixa suficientes para apuração do lucro presumido, ou não houver livro razão ou fichas contábeis que espelhem os

lançamentos efetuados no livro diário, tal como preceitua o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Admite-se a determinação do resultado pela sistemática do lucro presumido se o contribuinte não se encontrar em uma das situações de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real. Opera-se com o recolhimento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração do ano-calendário, conforme estatui a Lei n. 9.430, de 1996, art. 26, § 1º. Embora a legislação determine que o primeiro pagamento deva ocorrer no mês de abril, pode acontecer a situação em que o contribuinte não efetue qualquer espécie de recolhimento, como no caso presente.

Nessa hipótese, considerando-se a prerrogativa da espontaneidade assegurada pelo CTN, entendo que até o dia imediatamente anterior ao início do procedimento fiscal o contribuinte poderia ter efetuado o pagamento correspondente, a fim de se enquadrar na modalidade de apuração pelo lucro presumido, proceder a sua exclusão do Simples e com isso corrigir a irregularidade. Entretanto tal fato não ocorreu, o que ensejou a lavratura da notificação dirigida à contribuinte informando-a de que não poderia optar pelo lucro presumido, pois não havia efetuado o pagamento da primeira quota dos tributos correspondentes.

Considerando-se que a contribuinte declarou expressamente que não efetuará opção pelo lucro real, restou à autoridade fiscal apurar o resultado pelo arbitramento do lucro. Na ausência de meios que possam dar certeza aos valores tributáveis apurados pelo sujeito passivo, a própria legislação encarregou-se de instrumentar o Fisco mediante o instituto do arbitramento.

Nada obstante configurar-se medida que agrava em 20% o resultado que seria apurado pela sistemática do lucro presumido, não se trata de procedimento punitivo, dado que fora efetuado em vista de que a impugnante além de não apresentar escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, declarou que não adotaria tal forma de tributação.

Dessa forma, não vislumbro irregularidade na forma de apuração do resultado, considerando-se que a receita bruta utilizada na apuração da base tributável fora obtida do livro caixa fornecido pela contribuinte (fls. 251/278).

Outrossim, o artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, preconiza que a omissão de receita é configurada pela existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto à instituição financeira, quando regularmente intimado, o contribuinte não comprove, mediante documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em diligência solicitada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), constatou-se equívoco da base tributável do IRPJ e da CSLL, proporcionando sua revisão pelo ulterior acórdão recorrido, diminuindo o percentual sobre o lucro, compatível com atividade exercida pela Recorrente:

Com a edição do ADI 26/2008, a administração tributária reconsiderou tal interpretação, prevalecendo-se a aplicação do percentual de presunção do lucro de 8% na industrialização por encomenda, desde que o processo se enquadre no conceito de industrialização dada pelo Regulamento do IPI.

Em face da dúvida suscitada na interpretação de qual percentual deveria ser aplicado para apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os autos retornaram à unidade de origem para manifestação da autoridade lançadora, que registrou tratar-se de industrialização por encomenda, com percentual de arbitramento de 9,6% para o IRPJ e de

12% para a CSLL. Na informação fiscal/despacho de fls. 549/551 consta demonstração analítica das novas importâncias que devem ser observadas, a seguir descritas sinteticamente:

Tributo	Valor Lançado	Valor Exonerado	Valor Mantido
IRPJ	47.927,08	35.945,40	11.981,68
CSLL	22.147,96	13.161,70	8.986,26
Multa IRPJ	71.890,60	53.918,08	17.972,52
Multa CSLL	33.221,92	19.742,53	13.479,39

Por sua vez, a modificação do domicílio tributário foi rejeitada pelo acórdão recorrido, havendo minha concordância com sua exposição, incumbindo-me transcrevê-la:

Da alteração do domicílio tributário

Rejeito o pedido formulado pelo patrono da contribuinte, no sentido de que as intimações sejam remetidas ao seu endereço, em face de que tal procedimento implicaria alterar o domicílio tributário da impugnante.

Consoante as normas que dispõe sobre o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), consubstanciadas na Instrução Normativa RFB nº 1.005, de 08/02/2010, eventual alteração dos dados lá inscritos deve ser formalizada pelo interessado e implicará mudança de seu domicílio para todos os atos praticados com o Poder Público.

Permito-me inferir que o mandatário louvou-se, por analogia, nas regras que regem o Processo Civil, especificamente no art. 39, I, do Código de Processo Civil (CPC), que prescreve ser obrigação do advogado declarar o endereço em que receberá intimações.

Estender tal regra, no âmbito da Administração Tributária, implicaria alterar o domicílio do contribuinte para considerar o endereço descrito na peça impugnatória como a sede jurídica para todos efeitos. Seria o local para onde seriam remetidas todas comunicações fiscais e onde o Fisco espera encontrar a pessoa, para satisfação dos mútuos interesses, como ensina Paulo de Barros Carvalho (in Curso de Direito Tributário, 8ª ed., Saraiva, 1996, p. 210).

Poder-se-ia aceitar a mudança cadastral se no mandato concedido ao representante da contribuinte fosse expressamente

prevista a prerrogativa de proceder a alteração de seus dados cadastrais, notadamente o domicílio tributário. Como não existe tal possibilidade, rejeito o pedido de alteração do domicílio tributário.

Ressalta-se que *"É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário"*, consoante a jurisprudência uniformizada pela Súmula nº 9 deste Egrégio Conselho Administrativo (CARF).

O Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 431, motivou a imposição da penalidade agravada, em síntese, ante a inicial omissão da Recorrente e, simultaneamente ao procedimento fiscal, a tardia retificação da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ):

O contribuinte apresentou Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica "zeradas", nos anos de 2004 e 2005, fls. 176 à 212. Em **17/02/2009**, após a primeira intimação, retificou as declarações apresentando os valores devidos, fls. 213 à 248. Não tinha efetuado nenhum pagamento do SIMPLES até o início da ação fiscal do citado período, conforme consulta no Sistema SRF SINAL 08, fls. 289 à 294. Efetuou os pagamentos das competências 02/2004, 01/2005, 04/2005, 06/2005, 08/2005 e 09/2005, somente em **12/03/2009**, fl. 21 e cópias de DARFs de fls. 295 à 297.

Portanto, o contribuinte omitiu as receitas auferidas nos 24 meses em que foi fiscalizado, com o propósito exclusivo de usufruir vantagem traduzida pela dedução do montante do imposto devido, caracterizando evidente intuito de fraude e justificando a aplicação da multa qualificada. A prática reiterada destes atos demonstra a presença do DOLLO, o que justifica a aplicação da multa qualificada de 150%.

Divergindo do meu entendimento, o acórdão recorrido convalidou a multa qualificada, constituída pelo lançamento de ofício.

O agravamento da multa de ofício pressupõe a observância do artigo 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 50, II e seu parágrafo único da Lei nº 9.784/99:

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

(...)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

(...)

Artigo. 50 - Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

(...)

Este Egrégio Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou sua jurisprudência, considerando que a simples apuração da omissão de receita não viabiliza o agravamento da multa, quando não evidente o intuito de fraude, necessitando da

comprovação das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, como se extrai das Súmulas n.ºs 14 e 25:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O Recorrente não demonstrou nítido intuito de dolo ou fraude, durante o procedimento fiscal, que antecedeu a constituição do crédito tributário. Ao contrário, o próprio Recorrente admitiu seu erro na continuidade pela opção pelo regime simplificado e, surpreendentemente, declarou que não escriturou a movimentação bancária no livro caixa, porque "*não enviou os extratos ao escritório de contabilidade e os mesmos também não os solicitou*".

As considerações acima são bastante para meu convencimento, prescindindo de qualquer perícia ou outra diligência, como preconizado no artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

A análise jurídica dos fatos e dos demais documentos nos autos endossam a procedência do Auto de Infração, exaustivamente, impugnado pela Recorrente no exercício do contraditório e da ampla defesa.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, reduzindo a multa qualificada de 150% para 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Redator designado.

Peço vênia do i. relator para discordar do seu voto no que tange à qualificação da multa de ofício.

Conforme consta no relatório da decisão de piso (fl. 550):

Houve agravamento da multa de ofício pelo fato de que a autoridade fiscal entendeu ter havido intenção dolosa da contribuinte, materializada na apresentação de Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) sem o registro de qualquer valor a título de receita da atividade, o que caracteriza a figura típica de omissão de receita com o fim de usufruir vantagem decorrente de redução de tributos. Lavrou-se representação fiscal para fins penal.

Na referida representação (processo nº 13355.001737/2009-87), está consignado (fls. 6 e 7):

Intimado a apresentar a escrituração contábil/fiscal, o contribuinte informou que não fará a opção pelo lucro real, deixando de apresentar os documentos/livros solicitados. Assim sendo, não nos resta outra alternativa a não ser proceder o arbitramento das receitas auferidas pelo contribuinte, por infração ao disposto no Art. 530, inciso I e II, do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99. O contribuinte apresentou Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica “zeradas”, nos anos de 2004 e 2005. Em 17/02/2009, após a primeira intimação, em 09/02/2009, retificou as declarações apresentando os valores devidos. Não tinha efetuado nenhum pagamento do SIMPLES até o início da ação fiscal do citado período, conforme consulta no Sistema SRF SINAL O8. Efetuou os pagamentos das competências 02/2004, 01/2005, 04/2005, 06/2005, 08/2005 e 09/2005, somente em 12/03/2009.

Portanto, o contribuinte omitiu as receitas auferidas nos 24 meses em que foi fiscalizado, com o propósito exclusivo de usufruir vantagem traduzida pela dedução do montante do imposto devido, caracterizando evidente intuito de fraude e justificando a aplicação da multa qualificada. A prática reiterada destes atos demonstra a presença do DOLO, o que justifica a aplicação da multa qualificada de 150%.

Em face desses fatos, correta a conclusão da decisão de piso, cujos fundamentos (fls. 557 e 558) são adotados como razões de decidir:

Da multa qualificada e da alegação de ausência de dolo ou fraude.

No que toca à majoração da multa de ofício, de 75% para 150%, conforme se observa, o inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, há uma figura jurídica em comum: o dolo. Portanto, para que se possa agravar a multa, necessário que esteja presente a figura dolosa.

Sobre dolo, De Plácido e Silva, em sua publicação “Vocabulário Jurídico, 126 Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120”, transcrevem-se as seguintes considerações:

DOLO. Do latim dolus (artificio, manha, esperteza. ...) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma

pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.

[...]

Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi).

É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.

O conceito de dolo, para os fins de tipificação do delito em apreço, encontra-se no inciso I do art. 18 do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Em outras palavras, podemos dizer que os elementos componentes do dolo, de acordo com a teoria da vontade são:

- a) vontade de agir ou de se omitir;*
- b) consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado;*
- c) consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).*

Entendo que esse *animus*, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos, em face da entrega de Declarações Simplificadas de Pessoa Jurídica destituídas de qualquer infomtação sobre receita e posteriormente retificadas para incluir receita bruta quando principiou o procedimento fiscal.

Esses procedimentos que evidenciam consciente intuito de não pagar ou pagar menos tributos e contribuições enquadram-se perfeitamente à hipótese de fraude prevista na Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, a saber:

Lei n.º 4.502, (de 1964):

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.

Acrescente-se que tais fatos identificam tipos penais definidos na Lei n. 8.137, de 1990, a saber:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.04.2000):

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias:

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal:

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.04.2000):

I -fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos. ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

Portanto, não há reparos ao procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada de 150% sobre o crédito tributário apurado.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar