



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725769/2018-78
ACÓRDÃO	1202-002.183 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RONALDO JOSE GONCALVES DIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

No processo administrativo fiscal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Restando comprovado que todas as informações e elementos que embasaram o procedimento fiscal foram obtidos regularmente, cumprindo todas as etapas relativas à emissão dos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF, não há que se falar em nulidade do lançamento.

EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA. INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ.

Caracterizada a exploração habitual e profissionalmente de atividade econômica de natureza civil ou comercial com fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, é de se equiparar a pessoa física à jurídica para efeitos de apuração do imposto de renda, com a consequente inscrição de ofício no CNPJ.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE.

Mantida a omissão de receitas por insuficiência de valores na determinação da base de cálculo. O contribuinte não declarou as receitas da atividade à Receita Federal.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento matriz (IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há elementos novos a ensejar conclusões diversas.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DE VEDAÇÃO AO CONFISCO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária, sendo que a prática da contribuinte, no sentido de não entregar ao fisco nenhuma das declarações e nenhum dos documentos fiscais a que estava obrigada por lei e, com isso, deixar de informar as receitas por ela auferidas e os impostos por ela devidos em razão de sua atividade mercantil, teve o propósito deliberado de impedir o conhecimento, por parte da Autoridade Fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de Renda, o que impõe a manutenção da multa qualificada. Outrossim, refoge à competência da autoridade administrativa a análise de aspectos constitucionais atinentes ao confisco.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN” JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário e de ofício reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 16-87.518 - 18ª Turma da DRJ/SPO, Sessão de 24 de maio de 2019, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Trata-se de impugnação a auto de infração com lançamentos, envolvendo Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição ao PIS/PASEP (PIS) e, lavrados contra a contribuinte qualificada em epígrafe, relativos ao ano calendário 2013, perfazendo um montante de R\$ 1.379.016,47, incluindo principal, multa proporcional e juros de mora calculados até 10/2018 (fls. 02/40 e 641).

A impugnação é tempestiva (fls. 566/567, 640 e 840).

Observe-se que a contribuinte apresentou uma impugnação para cada tributo, mas elas foram protocoladas na mesma data e são quase idênticas, diferenciando-se apenas no primeiro parágrafo do item “2-DOS FATOS”, no qual é especificado o tributo/auto de infração que a impugnação combate (fls. 566 e 568/603; 644/680; 697/733 e 750/786).

Conforme Auto de Infração de fls. 02/58, sendo as folhas 42/58 correspondentes ao Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada foi originada de verificações fiscais no curso do procedimento fiscal da pessoa física Ronaldo José Gonçalves Dias, CPF nº 658.980.606-34, decorrente da identificação de movimentação financeira incompatível com os rendimentos informados na DIRPF do exercício 2014, ano-calendário 2013 (na verdade, esse contribuinte não enviou à Receita Federal nenhuma DIRPF desde o exercício 2010, ano-calendário 2011). Intimado a comprovar a origem dos créditos, informou que “os valores de movimentação nas contas são de origem da atividade como

autônomo de compra e venda de veículos usados por conta própria, consignação e intermediação”. Esclareceu que os veículos eram originários da locadora LM TRANSPORTES INTERMUNICIPAIS SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA.

A pessoa física Ronaldo José Gonçalves Dias informou à fiscalização que tentava abrir empresa, havendo conseguido em 2014 (09/02/2014) abrir empresa em nome de sua irmã, não em seu próprio nome, em decorrência de problemas cadastrais. Essa empresa foi constituída como empresário individual e lucro presumido. Também informou que seu irmão passou a auxiliá-lo, inclusive transferindo valores para a sua conta. Afirmou que o lucro era de 5% no máximo. A comissão de intermediação ficava entre 2% e 5%. Informou que os documentos solicitados pela fiscalização eram difíceis de obter em decorrência do tempo decorrido, falta de guarda de documentos, não emissão de recibos e de os pagamentos terem se dado das mais diversas formas.

Como a pessoa física Ronaldo José Gonçalves Dias explorava, habitual e profissionalmente, a atividade econômica de intermediação de compra e venda de veículos, foi efetuada de ofício a inscrição no CNPJ da empresa individual Ronaldo José Gonçalves Dias, em 03/09/2018, para o ano-calendário 2013, sob o registro CNPJ nº 31.403.861/0001-44.

A pessoa física Ronaldo José Gonçalves Dias foi intimada e na intimação foi comunicada a abertura da empresa individual e intimada a apresentar a contabilidade dessa empresa individual. O prazo inicial foi prorrogado em 30 dias a pedido da empresa.

Em resposta à intimação, a interessada comunicou da impossibilidade de elaborar a contabilidade por não possuir documentos comprobatórios suficientes e os demonstrativos solicitados e sugeriu o arbitramento do lucro com base nos elementos disponíveis para a fiscalização.

Também em resposta à fiscalização, informou que havia casos em que os pagamentos foram feitos diretamente a LM Transportes e ele recebia apenas comissão de 2% a 5%.

O contribuinte não relacionou os créditos em suas contas de depósito com as transações comerciais que realizou. Vale dizer, não comprovou, por meio de documentação hábil e idônea, a relação entre os valores creditados, no ano-calendário 2013, em suas contas de depósito, mantidas nos bancos HSBC e Santander, e as entradas de veículos. Por outro lado, a fiscalização considerou comprovado que os valores creditados eram resultado de suas atividades de intermediação de vendas de veículos.

A pessoa jurídica pode ter seu lucro tributado de três formas: lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado. O lucro presumido somente pode ser utilizado com o pagamento do imposto referente ao 1º período de apuração. No caso concreto, algo impossível, pois não houve pagamento tempestivo do IRPJ e nem entrega tempestiva da DCTF relativa ao primeiro período de apuração. Portanto, o lucro

somente poderia ser apurado pelas sistemáticas do lucro real, também uma impossibilidade pela ausência de escrituração, ou pelo lucro arbitrado, opção do contribuinte em sua resposta a intimação e da fiscalização, por ser a única alternativa viável com os dados e documentos disponíveis. A fiscalização transcreve o art. 530 do RIR/99, então em vigor:

“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):

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;”

A base de cálculo, está definida nos artigos 287, § 2º, 537, 518, 519 e 532 do mesmo RIR/99:

Art.287.Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1ºO valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §1º).

§2ºOs valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §2º).

Art.537.Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532(Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único.No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

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).

Art.518.A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art.

15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art.519.Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

De acordo com a fiscalização, mesmo exercendo a atividade de intermediação de compra e venda de veículos, o contribuinte não submeteu, por opção, suas atividades à tributação como operações de consignação. Não constituiu pessoa jurídica, à época dos fatos, com o objeto social de compra e venda de veículos para que pudesse optar pela equiparação, para fins tributários, como operação de consignação. Como não entregou DIRPF, também não informou os resultados das vendas como rendimento da pessoa física.

Não foram mantidas notas de entrada e saída (nem outro tipo de documentação que permitisse identificar claramente cada entrada e relacioná-la à respectiva saída). Assim sendo, não foi possível identificar cada operação e, como corolário, também não foi possível identificar a diferença entre o preço de alienação e o custo de aquisição de cada veículo. Como consequência, o lucro arbitrado deve ser obtido mediante a aplicação de 9,6% sobre as receitas de venda de mercadorias e não de 38,4% aplicável nas hipóteses tratadas pelo art. 5º da Lei nº 9.716/98, em que a base de cálculo é obtida pela diferença entre o preço de alienação e o custo de aquisição de cada veículo.

A fiscalização também ressalta que não houve apresentação de documentação que comprovasse casos em que terceiros efetuassem pagamentos diretamente à LM Transportes e em que, de acordo com a impugnante, teriam sido pagas tão somente comissões de 2% a 5%.

Tampouco há documentação que comprove a alegada parceria com Celso José Gonçalves e por isso os créditos recebidos deste último foram considerados receitas decorrentes da atividade de compra e venda de veículos.

A fiscalização informa que não foram considerados, na determinação das receitas omitidas, os créditos estornados, os resgates de aplicações financeiras e os

créditos provenientes de transferências entre contas do próprio contribuinte que puderam ser identificados nos extratos.

A multa de ofício qualificada (150%) foi aplicada considerando que a conduta do contribuinte não foi involuntária, mas sim decorrente da intenção deliberada de subtrair do conhecimento da Fazenda Pública o auferimento de todas as suas receitas sujeitas à tributação. Não se trata, para a fiscalização, de uma simples omissão de receitas.

Para a fiscalização, ainda, teria ficado amplamente demonstrado que não houve acontecimento fortuito ou isolado, mas sim um comportamento que se estendeu por, pelo menos, todo o ano de 2013, caracterizando a prática reiterada da conduta do contribuinte, que omitiu, deliberadamente, todo o montante de receitas auferidas em suas operações.

O conceito de dolo é animus, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É momento subjetivo. O animus ficou caracterizado, evidenciado e provado nos autos, pois o contribuinte nada ofereceu à tributação durante o período sob fiscalização, adotando o padrão de conduta delitiva.

Como já relatamos, a pessoa física Ronaldo José Gonçalves Dias apresentou a última Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) relativa ao exercício 2010. Desde então e até o presente momento, a pessoa física Ronaldo José Gonçalves Dias esteve e permanece omissa. Apesar disso, movimentou altos valores em suas contas de depósito à margem de qualquer escrituração no ano de 2013. Neste ano fiscalizado, foram apurados créditos bancários no montante de R\$ 6.718.505,21 (seis milhões, setecentos e dezoito mil, quinhentos e cinco reais e vinte e um centavos). Estes números revelam que a omissão de todas as receitas auferidas pelo contribuinte não podem ser imputadas a mero lapso, pois houve reiteramento da conduta, dia a dia, durante todo o ano.

Segundo a fiscalização, os elevados valores, por si só, sem qualquer escrituração, afastam qualquer alegação de erro.

Todo o conjunto acima exposto, levou à qualificação da multa de ofício.

Em decorrência da caracterização de crime contra ordem tributária, foi formalizada representação fiscal para fins penais, como preceitua a legislação.

DA PEÇA IMPUGNATÓRIA APRESENTADA PELA INTERESSADA

Na peça impugnatória de fls. 645/680 a interessada alega, em descrição sumária, que:

- para a inscrição de ofício foi usada como base legal a IN RFB nº 1.470/2014, que havia sido revogada pela IN RFB nº 1634/2016;
- Em ambas as INs constam que a inscrição de ofício no CNPJ é realizada pela fiscalização de ofício “no interesse da administração tributária”. A interessada

alega que essa expressão não exime a fiscalização de motivá-la e pautar-se na lei, não significa carta branca à fiscalização;

- Relata que a empresa foi declarada inapta pela Receita Federal após transcorridos apenas 22 dias após sua inscrição por omissão de declarações;

- A fiscalização, ao arbitrar o lucro, teria feito prevalecer a verdade formal sobre a material, vale dizer, ao invés de ter optado pela apuração do lucro considerando como base de cálculo a diferença entre os valores de compra e venda dos veículos negociados, calculou a base de cálculo a partir da renda omitida;

- Que se o contribuinte não foi capaz de fornecer todos os dados e documentos solicitados pela fiscalização, esta deveria ter utilizado outros meios de prova para determinar a verdade material;

- Que mesmo tendo concedido a prorrogação de prazo solicitada pelo contribuinte, quando o contribuinte tomou ciência dessa prorrogação, restavam apenas 12 dias, prazo que alega ter sido impossível de ser cumprido;

- Que os princípios constitucionais contidos no art. 37 da CF, em especial a moralidade e a eficiência, não foram seguidos pela fiscalização;

- Que os tributos foram apurados de forma incorreta, eis que deveriam ter considerado que a atividade exercida pela contribuinte poderia ser equiparada a uma venda em consignação, com a base de cálculo do imposto de renda sendo obtida pela diferença entre os valores de compra e venda dos veículos, em lugar do total da receita bruta;

- Que tal procedimento feriria o disposto nos artigos 530 a 532, 279 do RIR/99; - Que deveria ter optado pela apuração do imposto de renda a partir da equiparação do contribuinte, para efeitos tributários, como operação de consignação;

- Que com isso o lucro arbitrado das operações realizadas pela contribuinte seria de 38,4% a incidir apenas sobre a diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição dos veículos;

- Que constituiria excesso de exação a exigência fiscal de 9,6% incidente sobre o valor total da receita percebida pelo autuado;

- Que o fato do autuado não possuir a documentação fiscal exigida pela fiscalização não pode subtrair dele o direito de pagar o tributo exigido pela lei para a qual praticou o fato gerador;

- Que a fiscalização deveria utilizar ainda como base de cálculo um valor médio de lucro admissível pelo exercício das atividades de venda/revenda de veículos automotores usados;

- Que a multa qualificada de 150% feriria a vedação constitucional ao confisco;

- Que a taxa Selic não poderia ser utilizada no cálculo dos juros de mora por ter caráter remuneratório; Requer a suspensão dos efeitos criminais enquanto não

for constituído definitivamente o crédito tributário, de acordo com o disposto na Súmula 24 do STF.

Requer a acolhida da impugnação, cancelamento das exigências fiscais ou sua revisão para minorar o valor do principal a pagar, reduzir o percentual da multa de ofício e a substituição da Selic por outro índice que não tenha caráter remuneratório, bem como a suspensão da representação criminal nos termos da Súmula 24 do STF.

A 18ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2013 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

No processo administrativo fiscal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Restando comprovado que todas as informações e elementos que embasaram o procedimento fiscal foram obtidos regularmente, cumprindo todas as etapas relativas à emissão dos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF, não há que se falar em nulidade do lançamento.

EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA.

INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ.

Caracterizada a exploração habitual e profissionalmente de atividade econômica de natureza civil ou comercial com fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, é de se equiparar a pessoa física à jurídica para efeitos de apuração do imposto de renda, com a conseqüente inscrição de ofício no CNPJ.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE; Mantida a omissão de receitas por insuficiência de valores na determinação da base de cálculo. O contribuinte não declarou as receitas da atividade à Receita Federal.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento matriz (IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há elementos novos a ensejar conclusões diversas.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%).

OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DE VEDAÇÃO AO CONFISCO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária, sendo que a prática da contribuinte, no sentido de não entregar ao fisco nenhuma das declarações e nenhum dos documentos fiscais a que estava obrigada por lei e, com isso, deixar de informar as receitas por ela auferidas e os impostos por ela devidos em razão de sua atividade mercantil, teve o propósito deliberado de impedir o conhecimento, por parte da Autoridade Fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de Renda, o que impõe a manutenção da multa qualificada (duplicada) de 150%.

Outrossim, refoge à competência da autoridade administrativa a análise de aspectos constitucionais atinentes ao confisco.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário pugnando pelo provimento do recurso com base nos seguintes argumentos:

EX POSITIS, o recorrente vem requerer seja dada procedência ao presente recurso voluntário, cancelando-se as exigências fiscais ou revisando-as a fim de minorar o valor do principal a pagar, reduzir o percentual de multa aplicável e substituição da Selic por outro índice que não tenha, em sua formação, caráter remuneratório, suspendendo-se toda e qualquer medida de representação criminal nos termos da Súmula Vinculante nº 24, do STF, por medida de pura JUSTIÇA!

Por derradeiro merece ser citado o Colendo STJ, quando decidiu o REsp. 61119/9 (RJ-STJ DJU 29.5.95 p. 15573), afirmando que *"o julgador deve preocupar-se muito mais com a justiça do que com a lei e n conflito entre ambas, optar sempre pela primeira."*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA ALEGAÇÃO DE DEFICIÊNCIA NA INVESTIGAÇÃO PROCESSUAL E VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Destaca-se que a recorrente alegou a deficiência na investigação processual e a violação ao devido processo legal e, tal qual procedeu na impugnação, pediu o cancelamento do auto de infração, pelo que fez nos seguintes termos:

Data máxima vénia, a investigação fiscal incorreu em vícios procedimentais que impõem no seu imediato cancelamento, não tendo logrado êxito o v. acórdão recorrido em afastar os argumentos tecidos na peça de impugnação.

Conforme consta do relatório de fiscalização, foi aberta/constituída ex officio a empresa individual RONALDO JOSE GONÇALVES DIAS - CNPJ/MF 31.403.861/0001-44, em 03/09/2018, com base no inciso II, do art. 21, da IN RFB nº 1.470/2014.

Ocorre que referida instrução normativa foi revogada pela IN RFB nº 1.634, de 06/05/2016, ou seja, quando a fiscalização se valeu da IN RFB nº 1.470/2014, a mesma já não produzia mais quaisquer efeitos jurídicos.

Ou seja, a abertura ex officio da "empresa" Ronaldo José Gonçalves Dias se deu sem o devido respaldo legal.

Não bastasse isso, a RFB não se dignou a justificar, em procedimento próprio, os motivos e fundamentos jurídicos da abertura ex officio dessa referida empresa individual já que apenas 22 (vinte e dois) dias depois promoveu também ex officio a alteração da situação cadastral desta para inapta.

Deveria a fiscalização ter invocado o preceito contido no inciso II, do art. 23, da IN RFB nº 1634/2016, justificando suas razões e objetivos.

(...)esse modo, não pode a RFB sem qualquer tipo de justificativa prévia, em procedimento espúrio, autoritário, imputar a abertura de uma pessoa jurídica, ainda que sob a forma de empresa individual, sem, antes, perpassar por um procedimento específico, motivado e com fins delimitados, com oitiva do contribuinte.

Inclusive, inobstante a referida inscrição *ex officio* ter ocorrido em 03/09/2018, tendo o autuado sido intimado deste procedimento através do TIF 004/2018 (datado de 05/09/2018) a mesma já foi alvo de inabilitação também *ex officio* por parte da **RFB** depois de apenas 22 (vinte e dois dias) de ter sido aberta, pois conforme comprova o comprovante de CNPJ anexo, consta que a empresa individual RONALDO JOSE GONÇALVES DIAS -CNPJ/MF 31.403.861/0001-44 teve sua situação cadastral declarada inapta por omissão de declarações.

Ora, se o contribuinte ainda está no prazo de apresentação de defesa administrativa, toda e qualquer medida que tenha o condão de alterar a situação cadastral deste contribuinte somente poderia ocorrer após o decurso de prazo para defesa administrativa ou após o esgotamento da própria fase administrativa.

Ou seja, a RFB simplesmente está a agir de maneira incongruente com os preceitos fundamentais e individuais do autuado, não sendo franqueado, a este, ao menos o direito de defesa.

Evidenciado, nesse aspecto, a violação ao devido processo legal, que conduz a presente fiscalização à nulidade de pleno direito.

O próprio Decreto 70.235/1972, prevê, em seu art. 59, a nulidade dos "*... despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*"

No entanto, apesar de não pedir textualmente a nulidade do auto de infração, mas sim seu cancelamento, como o núcleo da argumentação se baseia no cerceamento ao direito de defesa, este tópico será analisado como preliminar que, sem delongas, deve ser rejeitado de plano.

Para tanto, a preliminar suscitada no Recurso Voluntário repete os mesmos argumentos já opostos na oportunidade da impugnação, por esta razão, pelos próprios fundamentos utilizados na decisão de primeiro grau há de se rejeitar a preliminar de nulidade o que faço com a permissão do artigo 114, parágrafo 12, inciso I do RICARF, nos seguintes termos:

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A interessada relata que a fiscalização equivocou-se ao utilizar a IN RFB nº 1.470/2014, que havia sido revogada pela IN RFB nº 1634/2016 na base legal da inscrição de ofício no CNPJ. Tal fato não causou nenhum prejuízo ao contribuinte, haja visto que a redação das duas instruções normativas relativa à inscrição de

ofício é idêntica e que ambas se baseiam, nesse particular, na mesma Lei. Além disso, o próprio contribuinte reproduz o texto legal relevante na peça impugnatória (fls. 650).

A contribuinte interessada também alega que, na legislação acima, consta que a inscrição no CNPJ é realizada pela fiscalização de ofício “no interesse da administração tributária”. A interessada alega que essa expressão não exime a fiscalização de motivá-la e pautar-se na lei, não significa carta branca á fiscalização. Não há como discordar. Tanto que a fiscalização motivou seu ato citando o atendimento pela pessoa física às intimações da Receita Federal para caracterizar a exploração habitual e profissionalmente de atividade econômica de natureza civil ou comercial com fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, que foi o que levou à inscrição de ofício no CNPJ, conseqüência da equiparação da pessoa física a pessoa jurídica.

Essa pessoa jurídica foi em seguida à sua inscrição declarada inapta, pois não entregou as declarações que deveria à Receita Federal. Omissão de declarações leva sempre à inaptidão. Não há aqui nada errado, nem sombra de cerceamento de defesa. Trata-se de ato de ofício ante a fatos indisputados.

A interessada alega ter havido cerceamento do direito de defesa em decorrência do curto espaço de tempo dado a ela para atender as intimações da Receita Federal.

Ora, em primeiro lugar, não cabe à fiscalização fazer a contabilidade ou prova da origem dos depósitos bancários, mas ao contribuinte, no caso, a pessoa jurídica fiscalizada.

Claro está que não compete à fiscalização da Receita Federal obter qualquer documento para justificar a origem de depósitos bancários e nem as receitas e despesas relativas às atividades desenvolvidas pelo contribuinte, pois cabe a esse contribuinte elaborar os livros contábeis e fiscais e comprovar a origem dos depósitos bancários e os fatos contábeis relativos à sua atividade. Mas, mais ainda, desconhecendo a documentação em poder da fiscalizada, a fiscalização não teria como determinar se existem e, caso existam, quais documentos poderiam comprovar as alegações da impugnante.

A fiscalização também não teria como obter esses documentos, pois desconhece a relação entre a compra e venda de qualquer um dos automóveis, bem como os valores envolvidos nas transações, inclusive despesas como transporte e transferência de titularidade, por exemplo. Quem sabe ou deveria saber tudo isso é a interessada, que exerceu a atividade de compra e venda de veículos automotores. Portanto, apenas a impugnante estaria apta a determinar quais documentos seriam aptos a provar suas alegações e, com base neles, elaborar e selecionar os livros e outros documentos solicitados pela fiscalização.

A alegação de que não houve tempo hábil não procede, pois a fiscalizada solicitou prorrogação de prazo e esta foi-lhe concedida. Poderia também ter

confeccionado os livros para instruir sua impugnação, para a qual teve tempo suficiente após a notificação ou mesmo depois, justificando, na peça impugnatória, quais fatos a impediram de atender a fiscalização, se existentes. Não fez nada disso. Ao contrário, pediu à fiscalização o arbitramento do lucro diante da impossibilidade de atender o que a fiscalização exigia (fls. 50, 232/233).

A interessada também alega que os princípios constitucionais contidos no art. 37 da CF, em especial a moralidade e a eficiência, não foram seguidos pela fiscalização.

Ora, tal obviamente não procede. A fiscalização agiu como deveria, vale dizer, de acordo com o disposto na legislação, o que decorre de ser a sua atividade vinculada, e de forma a identificar os ilícitos fiscais cometidos pelo interessado, bem como comunicando os indícios de possíveis ilícitos penais ao Ministério Público. Tudo em estrita obediência aos comandos legais.

Finalmente, cabe ressaltar que o autuante é competente para a autuação e todas as informações e elementos que embasaram o procedimento fiscal foram obtidos regularmente, cumprindo todas as etapas relativas à emissão dos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF. Preliminar rejeitada.

Acrescente-se ainda, em relação a alegação de inexistência de tempo hábil para exercer sua defesa, deve-se salientar que além da autoridade fiscal ter concedido a fiscalizada a prorrogação de prazo conforme solicitado para o cumprimento das exigências, ainda que a formalização do deferimento tenha consumido parte do prazo requerido, é fato que o contribuinte quando da solicitação da prorrogação não deveria ou poderia permanecer inerte no período remanescente.

Além disso o contribuinte nem na impugnação e nem no recurso trouxe qualquer elemento extra que pudesse alterar o teor do quanto decidido pela fiscalização.

Portanto, tendo em vista que fora concedido amplamente o direito de defesa e o exercício do contraditório, entendo que é plenamente hígido o processo aqui em análise, ainda pontuo que não houve qualquer hipótese de nulidade presente no artigo 59 do DL 70235/72, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO

No que diz respeito ao mérito o propósito recursal diz respeito fiscalização empreendida inicialmente junto à pessoa física RONALDO JOSÉ GONÇALVES DIAS em decorrência de movimentação financeira incompatível com os dados declarados à Receita Federal que resultou no auto de infração com lançamentos, envolvendo IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, relativos ao ano

calendário 2013, perfazendo um montante de R\$ 1.379.016,47, incluindo principal, multa proporcional e juros de mora calculados até 10/2018 (fls. 02/40 e 641).

Assim, como o recurso apenas repete o quanto já defendido na impugnação, e por concordar na íntegra com os termos do Acórdão recorrido, adoto os mesmos fundamentos da decisão de primeiro grau para mantê-la inalterada nos termos do artigo 114, parágrafo 12, inciso I do RICARF, pelo que faço a partir da transcrição do que importa, nos seguintes termos:

(...) O procedimento fiscal ora guerreado tem como origem fiscalização empreendida inicialmente junto à pessoa física RONALDO JOSÉ GONÇALVES DIAS em decorrência de movimentação financeira incompatível com os dados declarados à Receita Federal. Ressalte-se que o contribuinte não havia entregue DIRPF desde 2010 e continua omissa até o momento em que este é prolatado.

Como resultado inicial do atendimento às intimações à pessoa física, ficou caracterizado que o contribuinte explorava, habitual e profissionalmente, a atividade econômica de intermediação de compra e venda de veículos e, por esse motivo, a pessoa física foi equiparada a pessoa jurídica. Em decorrência, foi efetuada de ofício a inscrição no CNPJ da empresa individual Ronaldo José Gonçalves Dias, em 03/09/2018, para o ano-calendário 2013, sob o registro no CNPJ sob o nº 31.403.861/0001-44. A empresa acima identificada foi inscrita e, em seguida, poucas semanas depois, foi declarada sua inaptidão em decorrência da omissão na entrega de declarações à Receita Federal.

A impugnante concorda com o arbitramento do lucro, mas contesta a forma como foi feito. Antes, porém, de nos atermos ao mérito, examinemos a argüição da nulidade do procedimento fiscal contida na impugnação.

(...)OMISSÃO DE RECEITAS

A interessada alega que fiscalização, ao arbitrar o lucro, teria feito prevalecer a verdade formal sobre a material, vale dizer, ao invés de ter optado pela apuração do lucro considerando como base de cálculo a diferença entre os valores de compra e venda dos veículos negociados, calculou a base de cálculo a partir da renda omitida. **Assim, os tributos teriam sido apurados de forma incorreta, eis que deveriam ter considerado que a atividade exercida pela contribuinte poderia ser equiparada a uma venda em consignação, com a base de cálculo do imposto de renda sendo obtida pela diferença entre os valores de compra e venda dos veículos, em lugar do total da receita bruta. O procedimento adotado pela fiscalização feriria o disposto nos artigos 530 a 532, 279 do RIR/99, ao não ter optado pela apuração do imposto de renda a partir da equiparação do contribuinte, para efeitos tributários, como operação de consignação.**

Com isso o lucro arbitrado das operações realizadas pela contribuinte seria de 38,4% a incidir apenas sobre a diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição dos veículos. Conclui o raciocínio afirmando que constituiria excesso

de exação a exigência fiscal de 9,6% incidente sobre o valor total da receita percebida pelo atuado.

Finalmente, alega que o fato do atuado não possuir a documentação fiscal exigida pela fiscalização não pode subtrair da contribuinte o direito de pagar o tributo exigido pela lei para a qual praticou o fato gerador.

Examinemos como se deu a apuração da base de cálculo do lucro e o seu arbitramento pela fiscalização.

A pessoa jurídica pode ter seu lucro tributado de três formas: lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado. O lucro presumido somente pode ser utilizado com o pagamento do imposto referente ao 1º período de apuração. No caso concreto, algo impossível, pois não houve pagamento tempestivo do IRPJ e nem entrega tempestiva da DCTF relativa ao primeiro período de apuração. Portanto, o lucro somente poderia ser apurado pelas sistemáticas do lucro real, também uma impossibilidade pela ausência de escrituração, ou pelo lucro arbitrado, opção do contribuinte em sua resposta à intimação (fls. 232/233) e da fiscalização, por ser a única alternativa viável com os dados e documentos disponíveis. A fiscalização transcreveu o art. 530 do RIR/99, então em vigor:

“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):

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;”

A base de cálculo, está definida nos artigos 287, § 2º, 537, 518, 519, 532, 518 e 519 do mesmo RIR/99:

Art.287.Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1ºO valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §1º).

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §2º).

Art.537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

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).

Art.518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art.519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

A fiscalização constatou o fato, indiscutível, que mesmo exercendo a atividade de intermediação de compra e venda de veículos, o contribuinte (ainda pessoa física) não submeteu, por opção, suas atividades à tributação como operações de consignação. Não constituiu pessoa jurídica, à época dos fatos, com o objeto social de compra e venda de veículos para que pudesse optar pela equiparação, para fins tributários, como operação de consignação.

Ou seja, foi opção do contribuinte (e não da fiscalização) abrir mão de seu direito a ser equiparado, para fins tributários, a pessoa jurídica que pratica operação de consignação. Esclarecemos: ao deixar de constituir pessoa jurídica e de declarar ao fisco as operações praticadas optando, nessas declarações, pela tributação de acordo com a equiparação da compra e venda de veículos a operações de consignação, o contribuinte perdeu o direito de optar pela tributação que lhe seria mais favorável. Perdeu por ter ignorado o prazo legal para ser tributado pelo lucro presumido.

Como consequência, o lucro arbitrado deve ser obtido mediante a aplicação de 9,6% sobre as receitas de venda de mercadorias (receita bruta) e não de 38,4%

aplicável nas hipóteses tratadas pelo art. 5º da Lei nº 9.716/98, em que a base de cálculo é obtida pela diferença entre o preço de alienação e o custo de aquisição de cada veículo, como alega a interessada.

Reforça a legalidade do procedimento adotado pela fiscalização o fato de não terem sido mantidas notas de entrada e saída (nem outro tipo de documentação que permitisse identificar claramente cada entrada e relacioná-la à respectiva saída) pela contribuinte, impossibilitando a identificação de quanto custou e por quanto foi vendido cada veículo, impossibilitando, na prática, a mensuração dos valores das diferenças entre compra e venda dos veículos e, assim, a tributação com base nessa diferença.

A fiscalização também ressalta que não houve apresentação de documentação que comprovasse casos em que terceiros efetuassem pagamentos diretamente à LM Transportes e em que teriam sido pagas tão somente comissões de 2% a 5%. Esse fato não foi contestado pela interessada.

Finalmente, cabe observar que o pedido formulado pela contribuinte de se usar um valor do lucro médio admissível pelo exercício das atividades de venda/revenda de veículos automotores usados não encontra respaldo na legislação. Também não haveria metodologia prevista em lei para estimar essa média, impossibilitando sua adoção.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Não houve alegações específicas por parte da impugnante em relação à CSLL, ao PIS e à COFINS. Considerando-se, pois, que sendo os mesmos elementos de comprovação que fundamentaram o lançamento de ofício referente ao IRPJ e analisada a procedência dele, há de se considerar a íntima relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e seu decorrente. Assim, os autos de Infração de CSLL, PIS e COFINS devem seguir a mesma orientação decisória da exigência principal.

DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

A recorrente afirma que a aplicação mais gravosa da multa de 150% de que trata o art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/1.996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2.007, evidencia caráter confiscatório, atentando contra o patrimônio da contribuinte, em contrariedade ao texto constitucional.

A multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) encontrava ressonância no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1.996, que assim dispunha:

Lei nº 9.430/1.996:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o

acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1.964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2.007, em seu artigo 14, alterou os incisos I e II, do supracitado artigo 44, nos seguintes termos:

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

I- de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, 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 da multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1.964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Segue abaixo a transcrição dos referidos artigos da Lei nº 4.502/1.964:

Lei nº 4.502/1.964:

“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 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 no artigo 71 e 72.”

Observe-se que a multa de 150%, já encontrava previsão no inciso II, do art. 44, da Lei 9.430/1.996, e era aplicável a fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1.997.

A Lei nº 11.488/2.007, por sua vez, apesar de ter mudado parcialmente a redação do mencionado art. 44, não alterou sua essência no que tange à previsão e às circunstâncias necessárias à aplicação da multa imposta à contribuinte.

Cabe, neste ponto, reproduzir alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal, às fls.42/58:

“O conjunto probatório demonstra que a conduta do contribuinte não foi involuntária, mas sim decorrente da intenção deliberada de subtrair do conhecimento da Fazenda Pública o auferimento de todas as suas receitas sujeitas a tributação.

(...) o dolo é ‘animus’, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo (...)esse ‘animus’ (...) ficou evidenciado e provado nos autos, pois, durante o período sob fiscalização o contribuinte nada ofereceu à tributação, adotando padrão de conduta delitiva; (...) não se trata de ato isolado, mas reiteradamente praticado durante todo o período avaliado por esta fiscalização.

(...)

durante o ano-calendário fiscalizado, o contribuinte jamais declarou qualquer valor a título de rendimentos recebidos pela pessoa física, tampouco a título de receitas de pessoa jurídica, pois sequer possuía inscrição junto ao CNPJ. O Sr. Ronaldo optou por não apresentar Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) desde o ano 2010.

(...)

Ressalte-se que no ano fiscalizado foram apurados créditos bancários no montante de R\$ 6.718.505,21 (seis milhões, setecentos e dezoito mil, quinhentos e cinco reais e vinte e um centavos). Estes números revelam que a omissão de todas as receitas auferidas pelo contribuinte não podem ser imputadas a mero lapso, pois houve reiteramento da conduta, dia a dia, durante todo o ano;”

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Para efeito de aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/965, as condutas do contribuinte descritas neste tópico se enquadram na tipificação da figura jurídica de fraude dispostas no artigo 71 e incisos, artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Indubitavelmente, a prática do contribuinte, no sentido de não declarar todas as receitas por ele auferidas em razão de sua atividade mercantil e de não declarar nenhuma receita ao fisco, teve o propósito deliberado de impedir o conhecimento, por parte da Autoridade Fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de Renda, o que impõe a manutenção da multa qualificada (duplicada) de 150%.

A interessada requer a suspensão dos efeitos criminais enquanto não for constituído definitivamente o crédito tributário, de acordo com o disposto na Súmula 24 do STF.

Vejamos o que dispõe a Portaria RFB nº 1750/2018:

As representações fiscais para fins penais serão encaminhadas ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, mediante ofício do titular da unidade responsável pela formalização da representação, no prazo de 10 (dez) dias, contado da data:

I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

Quando da formulação do lançamento estava em vigor a Portaria RFB nº 2439/2010 (posteriormente revogada pela Portaria RFB nº 1750/2018), que dispunha:

Art. 5º Os autos da representação, ou seu arquivo digital, serão remetidos pelo Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data:

I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

Vale dizer, o pleito da interessada já é atendido pela legislação em vigor à época do lançamento e a em vigor no momento.

(...)JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Primeiramente quanto a utilização da Taxa SELIC e afronta ao princípio da legalidade, verifica-se que:

Está preceituado no art. 161 da Lei nº. 5.172/1966:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Significa que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual diferente de 1%, bastando que uma lei ordinária assim determine. Apenas no silêncio da lei é que será ela de 1% ao mês. Em outras palavras, ele só preceitua que a aplicação da taxa SELIC, para fins tributários, reclama lei que a determine.

Eis que a Lei nº. 9.065, de 20/06/1995, dando nova redação aos dispositivos da Lei nº. 8.981, de 20/01/1995, que altera a legislação tributária federal e dá outras providências, dispôs em seu art. 13, que a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, de que trata o art. 84, inc. I, e §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Exigência esta, que foi mantida para débitos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997, pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Observa-se, então, que a adoção da taxa de referência SELIC como medida de percentual de juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos legais fez-se via lei ordinária, conforme faculta o § 1º do art. 161 da Lei nº. 5.172/1966.

Ressalve-se, também, que o texto legal (artigo 13 da Lei nº. 9.065/95) expressou literalmente que os juros de mora incidentes sobre os tributos seriam “ equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente” (g.n.), ou seja, independentemente de como a Taxa SELIC seria calculada, ou mesmo estabelecida, a lei definiu que os juros seriam a ela equivalentes, desta feita a contestação de que a SELIC fora criada e definida por resolução do Banco Central e não por lei em sentido formal, não contraria o comando previsto no § 1º do artigo 161.

(...)DA CONCLUSÃO

Pelo acima exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO.

Sendo assim, entendo por manter o **arbitramento do lucro** por não haver pagamento tempestivo do IRPJ, nem entrega tempestiva da DCTF relativa ao primeiro período de apuração, o que ensejaria a indicação da opção pelo lucro real, mas que também se tornou inviável pela ausência de escrituração, restando a opção do lançamento pelo lucro arbitrado, opção do contribuinte em sua resposta à intimação (fls. 232/233) e da fiscalização, por ser a única alternativa viável com os dados e documentos disponíveis nos termos do art. 530 do RIR/99, então em vigor.

No que diz respeito a **qualificação da multa** de 150% prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/965, concordo que as condutas do contribuinte descritas se enquadram na tipificação da figura jurídica de fraude dispostas no artigo 71 e incisos, artigo 72 da Lei nº 4.502/64, sendo importante ressaltar que a defesa não contestou os argumentos da fiscalização quanto ocorrência de fraude, apenas focou esforço argumentativo em sustentar o caráter confiscatório da multa, portanto, correta a aplicação da qualificação porque houve prática *“reiterada durante todo o período avaliado por esta fiscalização.(...) durante o ano-calendário fiscalizado, o contribuinte jamais declarou qualquer valor a título de rendimentos recebidos pela pessoa física, tampouco a título de receitas de pessoa jurídica, pois sequer possuía inscrição junto ao CNPJ. O Sr. Ronaldo optou por não apresentar Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) desde o ano 2010. (...) Ressalte-se que no ano fiscalizado foram apurados créditos bancários no montante de R\$ 6.718.505,21 (seis milhões, setecentos e dezoito mil, quinhentos e cinco reais e vinte e um centavos). Estes números revelam que a omissão de todas as receitas auferidas pelo contribuinte não podem ser imputadas a mero lapso, pois houve reiteramento da conduta, dia a dia, durante todo o ano;”*

No entanto, vale esclarecer que o advento da *Lei 14.689/2023* trouxe a sua redução para 100% e, em função da Retroatividade Benigna” ainda que não tenha sido objeto de impugnação e, conseqüentemente, ela findou por não ser analisada pela decisão recorrida.

Por oportuno, esclarece-se que muito embora não tenha sido objeto específico da impugnação nos termos da legislação mais recente, a matéria pode ser de conhecimento pelo CARF nos termos do art. 106 do CTN estabelece que:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Portanto, tendo ocorrido no curso deste processo alteração legislativa que comina penalidade mais benéfica aos Recorrente, havendo pendência de julgamento definitivo, deve a lei posterior ser aplicada.

Nesse sentido, como bem asseverado pelos recorrentes, percebe-se que a Lei 14.689/2023 conferiu nova redação ao art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%:

Art. 44 (...) § 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: (...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece a aplicação da lei mais benéfica em casos como o presente:

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN. (Acórdão 2401-011.443, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, J: 5/10/2023).

Isto posto, a multa qualificada deve ser reduzida de ofício de 150% para 100%.

Por fim em relação aos **juros de mora (taxa Selic)**, vale manter a autuação com o acréscimo da aplicação da Sumula CARF nº 4 que leciona “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento e de ofício reduzo a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa