



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16641.720030/2018-68
ACÓRDÃO	1202-002.320 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROSANE VIEIRA BERTHOLDI LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

NORMAS PROCESSUAIS. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Tanto o Decreto 70.235/72, regulador do processo administrativo tributário, quando o regimento interno do CARF não contempla a figura do sobrestamento do feito administrativo para aguardar trânsito em julgado de decisão em ação judicial que verse sobre as matérias objeto da autuação.

PENDÊNCIA DE DECISÃO DEFINITIVA NO PAF DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

No âmbito deste CARF, a súmula CARF nº 77 assegura o prosseguimento do feito, ainda que pendente de decisão definitiva do processo de exclusão do Simples que o deu causa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a figura do sobrestamento de processo administrativo. O princípio da oficialidade obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

PERÍCIA CONTÁBIL. DESCABIMENTO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, determinando, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização das diligências e perícias que entender necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura omissão de receitas a falta de informação, em declaração prestada para apuração das bases de cálculo e dos tributos devidos, das receitas comprovadamente auferidas na atividade. As receitas oferecidas à

tributação e informadas na declaração devem ser excluídas das bases de cálculo tributadas *ex-officio*.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Constatada que a escrituração da fiscalizada apresenta erros e falhas que a tornam imprestável para fins de determinação do Lucro Real ou Presumido, impõe-se o arbitramento do lucro na forma do artigo 530, inciso II, do RIR/1999, computando-se as receitas omitidas apuradas pela fiscalização na base de cálculo da tributação.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

A falta de oferecimento à tributação de em média 85% das receitas auferidas na atividade, configura sonegação fiscal, ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que dá suporte à aplicação da multa qualificada.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. (art. 135, III e 124, I, do CTN). A pessoa física do empresário individual responde ilimitadamente por todas as dívidas da atividade empresarial, inclusive pelo crédito tributário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Na medida em que a exigência reflexa tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão do auto de infração decorrente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

José André Wanderley Dantas de Oliveira – Conselheiro redator ad hoc designado para formalizar o acórdão.

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maurício Novaes Ferreira, José André Wanderley Dantas de Oliveira, Andre Luís Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 14-89.561 - 13ª Turma da DRJ/POR, Sessão de 19 de dezembro de 2018, que julgou procedente em parte 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 autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, do Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS, lavrados em 02/05/2018 (fls. 02/58), pela DRF Pelotas/RS, para constituir o crédito tributário no total de R\$ 428.302,90 incluídos o principal, a multa qualificada de 150% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas, no ano-calendário 2013, e assim

descritas no Relatório de Verificação Fiscal de fls. 59/67, parte integrante da peça acusatória:

1. Síntese do Procedimento.

1.1 A contribuinte fiscalizada é uma Empresária Individual, com atividades de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para a indústria, CNAE: 5620-1-01, que apurou e recolheu seus tributos e contribuições federais, referentes ao período fiscalizado, como optante do Simples Nacional. A empresária está registrada no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF sob o nº: 288.952.580-53.

1.2 Registre-se que a Fiscalização compareceu, no dia 17/04/2017, ao endereço constante no cadastro para cientificar o contribuinte do Termo de Início do Procedimento Fiscal. Foram solicitados, entre outros, os seguintes documentos:

“1. Livro Caixa contendo toda movimentação financeira/bancária ou Livros Diário e Razão.

2. Livros de Registro de Apuração do ICMS e do ISS, justificando eventual não obrigatoriedade em relação a qualquer deles.”

1.3 Ainda que deferidos 2 (dois) pedidos de prorrogação de prazo, o contribuinte não atendeu ao solicitado, fazendo com que fosse emitido o Termo de Intimação nº 1/2017, recebido em 08 de agosto de 2017, com o objetivo de reintimar o contribuinte. Após novo pedido de prorrogação de prazo, o contribuinte atendeu parcialmente ao solicitado, apresentando, no dia 21/09/2017, o Livro Caixa do ano de 2013.

1.4 Considerando que o contribuinte não apresentou, entre outros documentos, os Livros de Registro de Apuração do ICMS e do ISS, ou justificativa para a não obrigatoriedade em relação a qualquer deles, emitiu-se o Termo de Intimação nº 2/2017.

Neste, ainda foi solicitada a demonstração da composição das receitas mensais declaradas no PGDAS-D, tendo em vista que as entradas constantes no Livro Caixa não permitem a identificação das receitas que compõem a referida declaração.

1.5 Registre-se que esta intimação não foi atendida no prazo estabelecido, fazendo com que houvesse reintimação, por meio do Termo de Intimação nº 3/2017, o qual também não teve qualquer resposta na data estabelecida.

1.6 Emitiu-se o Termo de Continuação de Procedimento Fiscal com Constatação do Não Atendimento aos Termos de Intimação de nº 1 e 2, ambos de 2017, o qual foi recebido em 2 de março de 2018. Ainda que novamente deferido o pedido de prorrogação de prazo por 20 (vinte) dias, tal prazo transcorreu sem apresentação da documentação.

1.7 Em que pese a inexistência de resposta, por tantas vezes oportunizada, o fato é que, em total descompasso com o informado na declaração pertinente ao Simples Nacional, constam receitas extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe, localizadas no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, em valores muito superiores em onze dos doze meses do ano de 2013. No total, o valor da diferença atinge R\$ 1.761.010,03 (um milhão e setecentos e sessenta e um mil e dez reais e três centavos).

Mês	Nfe	DASN	DIFERENÇA	%DIFERENÇA
janeiro	67.566,50	6.400,00	61.166,50	90,53
fevereiro	2.500,00	7.200,00	-4.700,00	0,00
março	102.408,27	10.870,44	91.537,83	89,39
abril	201.253,53	13.266,67	187.986,86	93,41
maio	215.790,95	44.569,65	171.221,30	79,35
junho	230.711,32	5.550,00	225.161,32	97,59
julho	222.181,82	5.980,80	216.201,02	97,31
agosto	133.048,40	17.500,30	115.548,10	86,85
setembro	183.032,13	41.504,18	141.527,95	77,32
outubro	185.482,72	41.504,18	143.978,54	77,62
novembro	228.730,84	47.225,80	181.505,04	79,35
dezembro	278.875,57	49.000,00	229.875,57	82,43
Total	2.051.582,05	290.572,02	1.761.010,03	

1.8 Paralelamente, houve representação para exclusão do Simples Nacional, eis que se constatou a prática reiterada de infração ao disposto na legislação que rege esta sistemática, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2013. Este procedimento consta no PAF nº 11040.721115/2018-00.

1.9 Por meio do Ato Declaratório nº 1, de 20 de fevereiro de 2018, houve a exclusão de pessoa jurídica do Simples Nacional, na forma representada, sendo que a ciência ocorrerá juntamente com a do presente lançamento. Eventual contestação do procedimento de exclusão, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006, terá seguimento no processo administrativo recém referido.

1.10 Considerando a data efeito da exclusão, e tendo em vista que não mais é admitida a apuração no âmbito do Simples Nacional, tornou-se necessária a constituição dos créditos tributários decorrentes das omissões apuradas, no âmbito do Imposto de renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e seus reflexos.

1.11 Pelos fundamentos trazidos nos tópicos seguintes, houve necessidade de arbitramento do lucro, que consistiu na aplicação do índice de presunção sobre a receita bruta conhecida.

2. Apuração dos Valores Tributáveis.

2.1 Tendo em vista a existência de diversas notas fiscais eletrônicas obtidas no SPED, as quais não estão devidamente identificadas no Livro Caixa apresentado pela contribuinte, e considerando que os valores confessados na declaração a que estava obrigado, na condição de optante do Simples Nacional, estão muito distantes dos somatórios das notas fiscais, solicitamos a

demonstração a seguir, contida no Termo de Intimação nº 2/2017, para possibilitar a identificação das vendas que já constam no PGDAS:

“4. Demonstrar a composição das receitas mensais declaradas no PGDAS-D, nos exatos valores abaixo identificados, eis que as entradas constantes no Livro Caixa, apresentado em atendimento ao Termo de Intimação nº 1/2017, não permite a identificação das receitas que compõem a referida declaração. Para tanto, necessário identificar, no histórico, o número dos documentos que amparam os lançamentos, sejam eles: recibos, notas fiscais e/ou demais formas utilizadas pelo contribuinte”.

Receitas PGDAS - 2013	
jan	6.400,00
fev	7.200,00
mar	10.870,44
abr	13.266,67
mai	44.569,65
jun	5.550,00
jul	5.980,80
ago	17.500,30
set	41.504,18
out	41.504,18
nov	47.225,80
dez	49.000,00
TOTAL	290.572,02

2.2 Considerando que esta intimação não foi atendida, houve reintimação, por meio do Termo de Intimação nº 3/2017, além do pedido de prorrogação atinente ao Termo de Constatação acerca do não atendimento. Tudo sem qualquer resposta nos prazos estabelecidos.

2.3 Tendo em vista a inexistência de resposta, por tantas vezes oportunizada, e considerando o registro de entradas no Livro Caixa de vendas em atraso referentes a anos anteriores (iniciando-se por 2005), sem referência às notas obtidas junto ao SPED, não há como abater do somatório das notas fiscais (demonstrados no item 1.7), os valores confessados por meio do PGDAS-D.

2.4 Há que se considerar, portanto, como omissão a totalidade das receitas extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe:

3. Arbitramento do lucro e dos valores a serem lançados.

3.1 Acerca do arbitramento do lucro, prevê o artigo 530, inciso II do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99):

“Art. 530 – O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

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

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

3.2 O contribuinte, por sua vez, foi excluído do Simples Nacional, conforme descrito no item 1.8, com efeitos a partir de 01/01/2013. De acordo com o disposto no art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, a pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Mês	Nfe
janeiro	67.566,50
fevereiro	2.500,00
março	102.408,27
abril	201.253,53
maio	215.790,95
junho	230.711,32
julho	222.181,82
agosto	133.048,40
setembro	183.032,13
outubro	185.482,72
novembro	228.730,84
dezembro	278.875,57
Total	2.051.582,05

2.5 Pelo exposto, tendo em vista a exclusão da empresa na sistemática do Simples Nacional, há que se lançar no âmbito no IRPJ e seus reflexos, não só os valores omitidos, como também, os valores confessados em PGDAS-D.

Arbitramento do lucro e dos valores a serem lançados.

3.1 Acerca do arbitramento do lucro, prevê o artigo 530, inciso II do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99):

“Art. 530 – O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;” 3.2 O contribuinte, por sua vez, foi excluído do Simples Nacional, conforme descrito no item 1.8, com efeitos a partir de 01/01/2013. De acordo com o disposto no art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, a pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

3.3 Na análise do Livro Caixa apresentado, constatou-se que: (1) não constam os registros das vendas correspondentes às NFe obtidas no Sped; (2) não se localizam despesas com funcionários e (3) sequer, a totalização mensal representa a realidade, eis que apresenta um somatório ao final de cada página, o qual não é transportado para as seguintes, de forma que, por

exemplo, no fechamento de janeiro os valores de R\$ 2.772,80 (entradas) e R\$ 41,91 (saídas) estão totalmente incorretos.

3.4 Assim, verifica-se que o Livro Caixa não reflete a totalidade da movimentação, seja porque não registra as entradas decorrentes das vendas efetuadas, conforme relação baseada nos dados coletados no Sped, seja porque não registra todas as despesas para o seu funcionamento, tais como os funcionários informados no Sistema Sefip, entre outras despesas indispensáveis na atividade desenvolvida (fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para a indústria).

3.5 Impossibilitada a apuração tanto pelo Lucro Real, como pelo Lucro Presumido, resta a apuração pelo lucro arbitrado que é o resultado da aplicação da presunção, para o IRPJ, de 9,6% (nove vírgula seis por cento) sobre a receita bruta conhecida, qual seja: a declarada em PGDAS-D e a omissão obtida pelo somatório das correspondentes notas fiscais eletrônicas extraídas do SPED. O referido percentual corresponde ao acréscimo de 20% (vinte por cento) sobre os de 8% (oito por cento) que se aplicaria no Lucro Presumido, por decorrer de industrialização de matérias primas e de revenda de mercadorias, conforme a legislação que segue:

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.

3.6 Sobre o Lucro Arbitrado foi aplicada a alíquota do imposto incidente, sendo que no lançamento pertinente aos valores confessados em PGDAS-D deveria haver as compensações correspondentes aos valores pagos no âmbito no Simples Nacional. No entanto, no ano de 2013, somente houve parcelas destinadas ao ICMS e ao ISS, de forma que inexistem valores a serem compensados tanto no que diz respeito ao IRPJ, como a seus reflexos.

3.7 Utilizando-se da mesma sistemática, proceder-se-á, de forma reflexa, ao lançamento da CSLL, conforme demonstrativos constantes no Auto de Infração.

3.8 Decorre do arbitramento do lucro, a apuração na sistemática cumulativa das contribuições para o Pis e para a Cofins, conforme demonstrativos constantes no Auto de Infração.

4. Do Percentual de Multa Aplicado 4.1 Nos casos de lançamento de ofício, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, estabelece os percentuais de multa aplicáveis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

4.2 No presente lançamento, estamos diante da ocorrência de duas infrações:

(1) da omissão dos valores correspondentes às receitas das Notas Fiscais Eletrônicas obtidas junto ao SPED e (2) dos valores confessados em PGDAS-D, eis que o contribuinte foi excluído do Simples Nacional, de forma que se impõe o lançamento do IRPJ e seus reflexos para ambas as infrações.

4.3 No que diz respeito ao lançamento decorrente das omissões de receita, as quais não foram justificadas pela contribuinte, em que pese ter sido devidamente intimada para tal, constata-se a prática de infração reiterada à legislação tributária.

4.4 Caso não ocorresse a ação do fisco, a empresa fiscalizada deixaria de tributar grande parte das receitas auferidas no ano de 2013. Por certo, a contribuinte tinha ciência da situação, pois obviamente tinha conhecimento do teor de suas receitas e da insuficiência dos valores oferecidos à tributação, afastando-se a hipótese de erro, o que nos resta inferir que houve dolo.

4.5 Desta forma, torna-se evidente a aplicação do art. 71 da Lei nº 4.502/64 ao caso concreto:

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.

4.6 Como decorrência da sonegação, a multa de 75% (setenta e cinco por cento)

deverá ser duplicada, por força do §1º do art 44 da Lei nº 9.430/1996, antes transcrito, atingindo o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) para os casos de omissão de receita.

4.7 Diferentemente, com relação aos valores confessados em PGDAS-D, o lançamento do IRPJ e seus reflexos serão lançados com multa de 75% (setenta e cinco por cento), eis que não se trata de sonegação.

5. Da Responsabilidade Tributária 5.1 O Código Tributário Nacional – CTN estabelece, em seu art. 121, o responsável como sujeito passivo da obrigação principal, e os define nos arts.

124 a 138, tendo especial importância para o presente caso, os arts. 124, I, e 135:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados; III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifei)

Conforme descrito anteriormente, o agir doloso, e de forma reiterada, da empresária responsável pela empresa fiscalizada, ao omitir receita tributável, teve como objetivo impedir o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, caracterizando a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

5.3 Tal conduta também se amolda ao que está previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária, eis que caracterizada a conduta no sentido de omitir informação às autoridades fazendárias.

5.4 Desta forma, realizados os atos com infração às leis antes citadas, incide a responsabilidade pessoal em relação ao empresário que os praticou, conforme estabelece o inciso III, do artigo 135, recém transcrito.

5.4.1 O Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou no sentido de que o art. 135, antes transcrito, também se aplica ao titular da firma individual:

“(…)

Assim, o titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social (art. 13 da Lei nº 8.620), quando a obrigação resultar ‘de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos’ (art. 135 do CTN). Nesse caminhar, a colenda Segunda Turma, em precedente da lavra da ilustre Ministra Eliana Calmon, ao se pronunciar acerca do art. 13 da Lei nº 8.620/93, assentou que ‘o dispositivo retromencionado somente pode ser interpretado em sintonia com o art. 135 do CTN.’ (REsp 325.375-SC, DJ 21.10.2002) (destaque nosso)

5.5 Também o artigo 124, inciso I, do CTN, aplica-se ao caso concreto:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(…)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(sublinhei)

5.6 Segundo a definição legal trazida no art. 966 do Código Civil de 2002:

“Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”. Ainda que o empresário individual tenha a obrigação legal de inscrever-se no CNPJ, para fins tributários, seu interesse nos atos que constituam o fato gerador é inquestionável.

5.7 Diante do exposto, constatou-se responsabilidade tributária da empresária, Sra. Rosane Vieira Bertholdi (CPF sob o nº: 288.952.580-53).

6. Da Representação Fiscal para Fins Penais

6.1 Conforme descrito anteriormente, a conduta da contribuinte indica, inequivocamente, a tentativa dolosa em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, caracterizando, salvo melhor juízo, a sonegação, de forma a respaldar a elaboração da Representação Fiscal Para Fins Penais, nos termos do artigo 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, formalizada em processo específico.

7. Considerações Finais

7.1 Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de reexaminar a presente documentação, caso venham a ser apurados fatos novos, não verificados na presente auditoria, que abrangeu o IRPJ e seus reflexos, referentes ao ano de 2013, decorrentes da exclusão do Simples Nacional e da omissão sistemática de receitas.

7.2 Ao valor dos tributos constantes do auto de infração são acrescidos a multa de ofício, prevista no art. 44, inciso I, e §1º, e os juros de mora previstos no art. 61, §3º, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, na forma especificada anteriormente.

7.3 Os demonstrativos de tributos devidos, multa de ofício e juros, bem como os respectivos enquadramentos legais constam dos autos de infração dos quais este relatório faz parte.

7.4 E, para constar e surtir os efeitos legais, lavro o presente Termo, assinado digitalmente por mim, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Cientificada dos lançamentos, em 08/05/2018 (fls. 230/233), apresentou a contribuinte Impugnação, datada de 07/06/2018, fls. 249, argüindo inicialmente a tempestividade da peça recursal.

Pleiteia a seguir a suspensão do julgamento do presente processo, tendo em vista existência de Manifestação de Inconformidade interposta contra Ato Declaratório Executivo nº 1, proferido em 20/02/2018, que determinou sua exclusão da sistemática de recolhimento de impostos pelo Simples Nacional.

Discorre a impugnante sobre termos utilizados no Relatório Fiscal, quais sejam, artifício, artil ou fraude, objetivando o afastamento da cobrança dos tributos lançados nos Autos de Infração em questão, justificando que a omissão de registros cometida pode ser enquadrada como irregularidade fiscal, pois teria ela se originado de erros por desconhecimento das normas brasileiras de contabilidade.

Insurge-se contra a base de cálculo dos tributos lançados, tendo em vista a consideração apenas das receitas auferidas, sem ao menos se deduzirem os débitos correntes, como por exemplo, a folha de pagamentos da empresa contribuinte.

Pugna pela realização de perícia contábil, visando aferir a correta base de cálculo do tributo, dentro da sistemática de cálculo do Simples Nacional, com a inclusão das notas fiscais do SPED, bem como suas deduções e despesas. Ao assim se fazer, consagrar-se ão os princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e da segurança jurídica.

Colaciona longa doutrina e jurisprudência administrativa, a fim de corroborar suas alegações.

Argumenta vagamente que a multa aplicada é injusta, ademais não ter sido objeto de julgamento o ADE já citado, que de fato embasaria quaisquer cobranças

realizadas por meio dos Autos de Infração que ora se julga. Mais uma vez, cita doutrina e jurisprudência para embasar sua defesa.

Pondera que a responsabilidade tributária atribuída em conformidade ao disposto no artigo 135 do CTN está equivocada, uma vez que não houve apuração de créditos tributários com base em obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Requer ao final:

- recebimento da impugnação por tempestiva;
- Remessa da Peça Recursal, para apreciação em 1ª instância administrativa;
- deferimento de perícia contábil, para a qual arrola lista de quesitos que se encontram à fl. 275;
- A procedência da impugnação, com a consequente anulação dos Autos de Infração ora lavrados;
- Em caráter alternativo, que seja deferida a possibilidade de a empresa adequar suas eventuais inconsistências no PGDAS-D correspondente.

A 13ª Turma da DRJ/RPO julgou procedente em parte a impugnação, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a figura do sobrestamento de processo administrativo. O princípio da oficialidade obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

PERÍCIA CONTÁBIL. DESCABIMENTO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, determinando, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização das diligências e perícias que entender necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013 OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura omissão de receitas a falta de informação, em declaração prestada para apuração das bases de cálculo e dos tributos devidos, das receitas comprovadamente auferidas na atividade. As receitas oferecidas à tributação e

informadas na declaração devem ser excluídas das bases de cálculo tributadas ex-officio.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Constatada que a escrituração da fiscalizada apresenta erros e falhas que a tornam imprestável para fins de determinação do Lucro Real ou Presumido, impõe-se o arbitramento do lucro na forma do artigo 530, inciso II, do RIR/1999, computando-se as receitas omitidas apuradas pela fiscalização na base de cálculo da tributação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

A falta de oferecimento à tributação de em média 85% das receitas auferidas na atividade, configura sonegação fiscal, ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que dá suporte à aplicação da multa qualificada.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. (art. 135, III e 124, I, do CTN). A pessoa física do empresário individual responde ilimitadamente por todas as dívidas da atividade empresarial, inclusive pelo crédito tributário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Na medida em que a exigência reflexa tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão do auto de infração decorrente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, a contribuinte apresentou Recursos Voluntário nos mesmos termos da impugnação, resumindo os seus requerimentos da seguinte forma:

a. O recebimento do presente recurso voluntário, eis que corretamente instrumentalizado, TEMPESTIVO e corretamente representado; com o envio das razões do mesmo para a 1a Seção do CARF, para reexame e julgamento do Acórdão nº 14-89.561 - 13a Turma da DRJ/RPO.

b. O sobrestamento e/ou suspensão ou até mesmo o redirecionamento do presente feito para a unidade fazendária que está analisando o ADE nº 01/2018, sob pena de, em não o fazendo, acarretar julgamentos contraditórios, prejudicando o contribuinte em vários aspectos, tais como o devido processo legal, contraditório, ampla defesa, evitando, inclusive que "o pneu cheque antes da carroceria"; pois numa hipótese do contribuinte ter o AI mantido pelo CARF e efetuar o pagamento do débito e o ADE ser julgado favorável a empresa, como ficariam os valores pagos? Seriam devolvidos de que forma? Precatórios? Haveria inequívoco e inquestionável prejuízo ao contribuinte, beirando, inclusive o confisco; de maneira que a paralisação deste julgamento é medida que se impõe e se requer.

c. O deferimento do pedido de perícia contábil, em face das justificativas acima esposadas, já tendo havido pedido de nomeação de perito assistente e tendo sido formulados os quesitos, em sede de impugnação; sob pena de ensejar mácula ao principio da mais ampla defesa, contraditório e condução menos gravosa ao contribuinte do presente feito.

d. A reforma da decisão no sentido de arbitramento dos lucros, procedendo na busca da verdade real, sob pena de ensejar empobrecimento sem causa da empresa contribuinte.

e. A redução da multa qualificada.

f. Não manutenção da responsabilidade solidária.

g. O provimento do presente recurso voluntário, declarando insubsistente os AI aqui hostilizados ou, em caráter alternativo, a determinação de baixa com o deferimento da possibilidade da empresa contribuinte adequar suas eventuais inconsistências nos PGDAS-D correspondentes.

VOTO

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

Como Redator ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

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.

DO PEDIDO DE SOBRESTAMENTO

A recorrente, em sede preliminar, tanto na oportunidade da impugnação, quanto no próprio recurso voluntário, pleiteou sobrestamento do presente processo, até que fosse proferida decisão administrativa no processo nº 11040.720115/2018-00, visto nele ser tratado o ADE nº 1/2017, que determinou a exclusão da contribuinte da sistemática de recolhimentos de tributos pelo Simples Nacional.

No que diz respeito a presente preliminar, em análise dos autos, convém mencionar que o presente processo foi convertido em diligência, em 25/07/2025 (resolução 1202-000.309), e remetido para a unidade de origem da RFB a fim de que o Acórdão de manifestação de inconformidade contido no processo em apenso de número 11040.720115/2018-00 (processo referente a apreciação da manutenção do ADE nº 1/2017 fosse cientificado ao contribuinte com abertura do prazo para apresentação de Recurso Voluntário, fim do qual, os processos deveriam retornar a esta Turma para prosseguimento do julgamento.

Nesse sentido, a mera inauguração do litígio administrativo com a apresentação da Manifestação de Inconformidade naquele processo excludente e da Impugnação no presente, por si só já suspendem a exigibilidade do crédito em discussão até decisão final definitiva, razão pela qual, não assiste direito à pretensão recursal, além disso o processo nº 11040.720115/2018-00 retornou de diligência e foi pautado em reunião de julgamento no mesmo mês do presente processo, portanto, ambos se encontram nesta instância de julgamento para apreciação do ADE nº 1/2017 e da exigência decorrente.

Assim, não há em seu regular processamento qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, resta evidente que não existe fundamento jurídico para se sobrestar o julgamento do presente processo, devendo-se então, ser afastada esta hipótese suscitada pela Recorrente.

DO PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL

No que diz respeito ao pedido de perícia contábil, cabe afastar a possibilidade de realização da perícia para esta finalidade, na medida em que a permissão contida no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, não pode servir para a construção, pela autoridade julgadora, das provas cujo ônus de apresentar recaia sobre o contribuinte.

Neste sentido:

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL.
INDEFERIMENTO.

Indefere-

se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

O pedido de diligência ou perícia, quando se resume -se (sic) ou versa apenas acerca de matéria contábil e argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do Julgador, desnecessário o exame pericial à solução da controvérsia.

A perícia técnica se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, fundamentada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

A diligência fiscal, perícia técnico-contábil, não têm o condão de substituir a parte na atividade de produção de prova.

No processo de compensação tributária é ônus do contribuinte comprovar a existência de fato constitutivo do direito creditório alegado contra a Fazenda Nacional (Decreto nº 70.235/72, arts. 15 e 16 e CPC Lei nº 13.105/2015, art. 373, II). (Acórdão nº 1401-004.153, de 23 de janeiro de 2020, Relator Conselheiro Nelso Kichel)

Vale destacar ainda as múltiplas oportunidades concedidas a contribuinte para apresentação de documentação ao fim de promover a sua defesa e esclarecer os fatos, todas elas se quedaram insuficientes por falta ou parcial cumprimento por parte da recorrente.

Portanto, rejeito o pedido de perícia contábil.

DO MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, conforme relatório, o propósito recursal é contestar os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e da COFINS, lavrados em 02/05/2018 (fls. 02/58), pela DRF Pelotas/RS, que constituiu o crédito tributário no total de R\$ 428.302,90 incluídos o principal, a multa qualificada de 150% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas, no ano-calendário 2013, descritas no Relatório de Verificação Fiscal de fls. 59/67.

Segundo o relatório, a síntese dos fatos consiste em descrever que a recorrente é uma Empresária Individual, com atividades de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para a indústria, CNAE: 5620-1-01, que apurou e recolheu seus tributos e contribuições federais, referentes ao período fiscalizado, como optante do Simples Nacional.

Após diversas intimações e reiteraões, em que pese a inexistência de resposta, por tantas vezes oportunizada, o fato é que, em total descompasso com o informado na declaração pertinente ao Simples Nacional, constatou-se receitas extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe, localizadas no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, em valores muito superiores em onze dos doze meses do ano de 2013. No total, o valor da diferença atingiu R\$ 1.761.010,03 (um milhão e setecentos e sessenta e um mil e dez reais e três centavos).

Para tanto, houve representação para exclusão do Simples Nacional, eis que se constatou a prática reiterada de infração ao disposto na legislação que rege esta sistemática, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2013. Este procedimento consta no PAF nº 11040.721115/2018-00. Portanto, considerando a data da exclusão, e tendo em vista que não mais é admitida a apuração no âmbito do Simples Nacional, tornou-se necessária a constituição dos créditos tributários decorrentes das omissões apuradas, no âmbito do Imposto de renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e seus reflexos com aplicação do índice de presunção sobre a receita bruta conhecida.

Assim após cotejar as provas e os fundamentos insertos nas impugnações e recursos, consigno que a recorrente apenas repisou os mesmos argumentos alhures formalizados.

Portanto, importante consignar que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que o recurso voluntário não impugnou de forma específica a decisão recorrida e por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, estando a conclusão do Acórdão recorrido alcançada pelo entendimento deste Relator, no que diz respeito as matérias tratadas pela referida decisão, razão pela qual transcrevo os seguintes trechos que passam a fazer parte do presente julgado, in verbis:

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Os presentes lançamentos de ofício encontram fundamento nas disposições contidas nos arts. 530, inciso II, 532 e 537 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR, à época em vigor, abaixo reproduzidos in verbis:

Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

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

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

Da leitura dos artigos supra colacionados, verifica-se que a lavratura dos Autos de Infração que ora se julga ocorreu devido a indícios de fraude presentes na escrituração da suplicante, que apontaram para a omissão de receitas tributáveis. Vejamos.

Em 17/04/2017, a fiscalização compareceu nas dependências da contribuinte, para cientificá-la do Termo de Início de Procedimento Fiscal, solicitando os seguintes documentos: “1. Livro Caixa contendo toda movimentação financeira/bancária ou Livros Diário e Razão. 2. Livros de Registro de Apuração do ICMS e do ISS, justificando eventual não obrigatoriedade em relação a qualquer deles.” Mesmo após o deferimento de duas prorrogações de prazo, não logrou a contribuinte cumprir o requisitado, tendo sido portanto re-intimada por meio do Termo de Intimação nº 1/2017. Desta feita, atendeu parcialmente ao solicitado, apresentando, em 21/09/2017, o Livro Caixa.

Tendo em vista o cumprimento apenas parcial do termo de intimação inicial, elaborou a autoridade fiscal novo Termo, de nº 2/2017, solicitando, além do Livro de apuração do ICMS e ISS, ou a justificativa para a não obrigatoriedade em relação a qualquer deles, a demonstração da composição das receitas mensais declaradas no PGDAS-D.

Novamente, deixou de cumprir o requisitado a impetrante, tendo sido reemitido termo de intimação, de nº 3/2017, o qual também não teve resposta no prazo estabelecido.

A fiscalização, por fim, emitiu um termo de continuação de procedimento fiscal com constatação do não atendimento aos termos de intimação nºs 1 e 2, sendo que a contribuinte dele teve ciência em 02/03/2018. Ainda que novamente deferido o pedido de prorrogação do prazo por 20 dias, transcorreu este sem apresentação da documentação.

Destaque-se que, não obstante a contribuinte tenha descumprido reiteradamente as intimações do fisco, verificou a fiscalização que as receitas extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas - NFE's (R\$ 2.051.582,05), localizadas no SPED, totalizavam valor muito superior ao declarado em DASN (R\$ 290.572,02), em onze dos doze meses do ano de 2013. Ou seja, o montante de R\$ 1.761.010,03, ao longo do ano, não fora submetido à tributação.

A impugnante alega que cometeu erros que podem ser enquadrados em irregularidade fiscal, por desconhecimento das normas brasileiras de contabilidade e que o arbitramento que lhe foi imputado é injusto.

Por todo o exposto, verifica-se não haver razão à Contribuinte em suas alegações.

Conforme todo o relato acima, a fiscalização, desde o início do procedimento fiscal (17/02/2017), intimou a suplicante a apresentar diversos livros e documentos, dentre eles os livros diário e razão. Destaque-se que a impugnante se limitou durante todo esse tempo a apresentar o livro Caixa, não tendo ainda assim esclarecido porque, na escrituração, as entradas não tinham por suporte as Notas Fiscais emitidas no âmbito do SPED.

Quanto à argumentação da defendente, de que o arbitramento é forma última e que se aplica às empresas que cometem irregularidades e dificultam a fiscalização, esclareça-se que o arbitramento não é uma penalidade, mas sim a única consequência jurídica possível quando o contribuinte não oferece à Fiscalização os documentos necessários para verificar a veracidade das declarações prestadas ao Fisco. O arbitramento é simplesmente um critério alternativo adotado para o cálculo do lucro.

Nesse sentido perfila a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro (Ac. CSRF/01-0.123/81).

Note-se que, tão somente da análise do livro Caixa, não foi possível à fiscalização extrair informações imprescindíveis à apuração do Imposto de Renda pela sistemática do Lucro Real ou Presumido, pois:

(1) não constamos registros das vendas correspondentes às NFe obtidas no Sped;

(2) não se localizam despesas com funcionários e (3) sequer, a totalização mensal representa a realidade, eis que apresenta um somatório ao final de cada página, o qual não é transportado para as seguintes, de forma que, por exemplo, no fechamento de janeiro os valores de R\$ 2.772,80 (entradas) e R\$ 41,91 (saídas) estão totalmente incorretos.

Em sede de impugnação administrativa, não foram apresentados documentos que pudessem corroborar quaisquer argumentos da contribuinte, no que tange ao cometimento de irregularidades/erros que justificassem o descumprimento dos Termos de Intimação ou desautorizassem a autoridade administrativa de realizar o arbitramento do lucro.

Por fim, as alegações de cometimento de erro face ao desconhecimento das normas contábeis não têm o condão de afastar a responsabilidade tributária da contribuinte por infrações, que em regra é objetiva e independe de dolo, nos termos do artigo 136, do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Nenhum reparo a fazer, pois, ao trabalho fiscal, quando procedeu ao arbitramento do lucro da contribuinte no ano-calendário 2013.

Entretanto, quanto à base de cálculo, tem-se que como a comprovação da receita auferida no período baseia-se nas notas fiscais emitidas no âmbito do SPED, não há como manter a autuação também da receita informada na DASN. Diante disso, procede-se à exclusão das receitas oferecidas à tributação em DASN, daquelas suportadas pelas notas fiscais emitidas, que são as seguintes:

<u>Período de apuração</u>	<u>NFE - total</u>	<u>Receita Declarada</u>	<u>Omissão de Receitas mantida</u>
jan/13	67.566,50	6.400,00	61.166,50
fev/13		7.200,00	-
mar/13	102.408,27	10.870,44	91.537,83
1º trim. 2013	169.974,77	24.470,44	152.704,33
abr/13	201.253,53	13.266,67	187.986,86
mai/13	215.790,95	44.569,65	171.221,30
jun/13	230.711,32	5.550,00	225.161,32
2º trim. 2013	647.755,80	63.386,32	584.369,48
jul/13	222.181,82	5.980,80	216.201,02
ago/13	133.048,40	17.500,30	115.548,10
set/13	183.032,13	41.504,18	141.527,95
3º trim. 2013	538.262,35	64.985,28	473.277,07
out/13	185.482,72	41.504,18	143.978,54
nov/13	228.730,84	47.225,80	181.505,04
dez/13	278.875,57	49.000,00	229.875,57
4º trim. 2013	693.089,13	137.729,98	555.359,15

Em razão da íntima relação de causa e efeito, o entendimento aqui agasalhado quanto ao lançamento matriz (IRPJ) estender-se-á ao reflexo (CSLL), e também ao PIS e à COFINS.

Multa Qualificada

Conforme já amplamente relatado pela autoridade fiscal, a contribuinte agiu de forma a ocultar o valor total das receitas auferidas, de forma reiterada, por meio da declaração em DASN de apenas 15% do montante de receitas localizadas nas notas fiscais constantes do SPED.

O fundamento legal da multa de ofício lançada está previsto no art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Veja-se que para os casos de falta de declaração ou de declaração inexata, será aplicada a multa de 75%, a menos que o Fisco constate a ocorrência de condutas dolosas definidas como sonegação, fraude ou conluio, consoante a Lei nº 4.502, de 1964:

Lei nº 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.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Diante do até aqui exposto, verifica-se que a contribuinte de forma reiterada emitiu diversas notas fiscais, porém não as incluiu quando da apuração da receita bruta em Declaração obrigatória, de forma a ocultar/retardar o conhecimento, da ocorrência do fato gerador, tributando valor imensamente inferior de receitas auferidas, por onze meses do ano-calendário 2013.

Vejamos na tabela abaixo o somatório de notas fiscais eletrônicas localizadas pela fiscalização, e a diferença entre esse montante e o efetivamente submetido à tributação pela dependente, em DASN:

Mês	Nfe	DASN	DIFERENÇA	%DIFERENÇA
janeiro	67.566,50	6.400,00	61.166,50	90,53
fevereiro	2.500,00	7.200,00	-4.700,00	0,00
março	102.408,27	10.870,44	91.537,83	89,39
abril	201.253,53	13.266,67	187.986,86	93,41
maio	215.790,95	44.569,65	171.221,30	79,35
junho	230.711,32	5.550,00	225.161,32	97,59
julho	222.181,82	5.980,80	216.201,02	97,31
agosto	133.048,40	17.500,30	115.548,10	86,85
setembro	183.032,13	41.504,18	141.527,95	77,32
outubro	185.482,72	41.504,18	143.978,54	77,62
novembro	228.730,84	47.225,80	181.505,04	79,35
dezembro	278.875,57	49.000,00	229.875,57	82,43
Total	2.051.582,05	290.572,02	1.761.010,03	

O CARF já se manifestou no sentido de que a declaração de fração ínfima da receita bruta, por diversos períodos, com o consequente recolhimento a menor de impostos e contribuições ao Fisco Federal, subsume-se à hipótese prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, o que configura evidente intuito de fraude.

Processo nº 13839.001995/200708 Acórdão nº 2201004.133 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 07 de fevereiro de 2018 Relator(a): RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM (grifos nossos).

MULTA QUALIFICADA. INFORMAÇÃO FALSA EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Ao prestar informação falsa na Declaração de Ajuste (venda não realizada de bem), o contribuinte age de forma tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (fraude), ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária (sonegação).

Resta, portanto, comprovada a conduta de sonegação, sendo mantida a qualificação da multa nos moldes em que efetuado o lançamento.

4. Do Percentual de Multa Aplicado

4.1 Nos casos de lançamento de ofício, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, estabelece os percentuais de multa aplicáveis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Da responsabilidade solidária

Consoante disposto no termo de Verificação, a Sra. Rosane Vieira Bertholdi (CPF sob o nº: 288.952.580-53) responderia pelos créditos tributários lançados nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.(grifo nosso)

5.2 Conforme descrito anteriormente, o agir doloso, e de forma reiterada, da empresária responsável pela empresa fiscalizada, ao omitir receita tributável, teve como objetivo impedir o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, caracterizando a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

5.3 Tal conduta também se amolda ao que está previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária, eis que caracterizada a conduta no sentido de omitir informação às autoridades fazendárias.

5.4 Desta forma, realizados os atos com infração às leis antes citadas, incide a responsabilidade pessoal em relação ao empresário que os praticou, conforme estabelece o inciso III, do artigo 135, recém transcrito.

(...)

5.5 Também o artigo 124, inciso I, do CTN, aplica-se ao caso concreto:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (sublinhei)

5.6 Segundo a definição legal trazida no art. 966 do Código Civil de 2002:

“Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”.(...)

5.7 Diante do exposto, constatou-se responsabilidade tributária da empresária, Sra. Rosane Vieira Bertholdi (CPF sob o nº: 288.952.580-53).

Segundo entendimento esposado pelo STJ, ao titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social (art. 13 da Lei nº 8.620), quando a obrigação resultar ‘de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos’ (art. 135 do CTN). Nesse caminhar, a colenda Segunda Turma, em precedente da lavra da ilustre Ministra Eliana Calmon, ao se pronunciar acerca do art. 13 da Lei nº 8.620/93, assentou que ‘o dispositivo retromencionado somente pode ser interpretado em sintonia com o art. 135 do CTN.’ (REsp 325.375-SC, DJ 21.10.2002) (destaque nosso)

Quanto à impugnante, defendeu-se de maneira genérica, alegando que não se aplica o artigo 135, inciso III, do CTN, ao seu caso, uma vez que não houve apuração de créditos tributários com base em obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

De qualquer forma, no caso do empresário individual a responsabilidade é ilimitada. A distinção entre pessoa física e jurídica nesse caso é puramente considerada para fins de imposto de renda, já que a responsabilidade patrimonial perante credores é uma só, e se concentra na pessoa física, titular da firma individual.

Assim se pronunciou o TRF da 4ª região, por meio do Acórdão proferido em sede de Agravo de Instrumento, nos termos abaixo:

Acórdão-Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO. Classe: AG - AGRAVO DE INSTRUMENTO. Processo: 200304010255115 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA Data da decisão: 06/08/2003 Documento:TRF400089932 Fonte-DJU DATA:17/09/2003 PÁGINA: 659 DJU DATA:17/09/2003 Relator(a) - JUIZA MARIA LÚCIA LUZ LEIRIA

Decisão - A TURMA, POR UNANIMIDADE, DEU PROVIMENTO AO AGRAVO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR Ementa-AGRAVO DE INSTRUMENTO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. FIRMA INDIVIDUAL. - O empresário ou comerciante individual responde ilimitadamente com seus bens por todos os atos praticados no exercício de sua atividade, não se constituindo, desta forma, pessoa jurídica com personalidade diversa da pessoa física, que titulariza a firma individual. Data Publicação 17/09/2003.

A firma individual não tem personalidade jurídica diferente e separada de seu titular. Os dois são uma única pessoa, com um único patrimônio e também com uma responsabilidade patrimonial única perante a Administração Fazendária.

O fato de o empresário individual ter um CNPJ não o torna uma pessoa jurídica, mas apenas o equipara a tal para fins tributários.

Diante do exposto, voto por manter a responsabilidade tributária da empresária, Sra. Rosane Vieira Bertholdi (CPF sob o nº: 288.952.580-53).

CONCLUSÃO

Ante o exposto, VOTO por JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação, para afastar a incidência tributária sobre a acusação de omissão de receitas que se refere à receita declarada em DASN.

Nesse sentido, entendo por manter o Acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos, mantendo o lançamento por arbitramento do lucro nos termos do art. 530, inciso II, a e 532 e 537 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR quanto ao (IRPJ) estender-se-á ao reflexo (CSLL), e ao PIS e à COFINS.

Entendo também por manter a responsabilidade solidária da Sra. Rosane Vieira Bertholdi (CPF sob o nº: 288.952.580-53) pelos créditos tributários lançados nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional e artigo 124, I do mesmo diploma legal.

No que diz respeito a multa qualificada, 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 de impugnação e de recurso voluntário, pode ser objeto de recurso voluntário e de conhecimento pelo CARF porque o 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 150% para 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de sobrestamento e de realização de perícia, e, no mérito, nego-lhe provimento e reduzo de ofício a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

José André Wanderley Dantas de Oliveira – Redator ad hoc