



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.007340/2005-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.127 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2021
Recorrente J F DOS SANTOS DISTRIBUIDORA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2004

MULTA QUALIFICADA DE 150%. REQUISITOS.

Para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual exige a presença de elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CONDIÇÕES. PAGAMENTOS. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp nº 973.733, de 2009, submetido à sistemática dos recursos repetitivos (art. 543C, do Código de Processo Civil de 1973 - CPC), o termo inicial do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN) na hipótese de débito não confessado e existência de pagamento parcial; na ausência de pagamento ou ante a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial se desloca para o primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 150, §4º c/c art. 173, I do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

LUCRO ARBITRADO. CANCELAMENTO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO DO PIS E DA COFINS.

Os motivos de cancelamento do lucro arbitrado - ausência de informação de que a recorrente estaria sujeita ao arbitramento e ausência de prazo para regularização da escrituração - alcançam somente a base de cálculo do IRPJ e CSLL, qual seja, o lucro arbitrado. Como a receita bruta apurada pela fiscalização - base de cálculo do Pis e da Cofins - permaneceu incólume, não há falar-se em cancelamento dos lançamentos desses tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75% e para cancelar, em razão da decadência, os lançamentos de Cofins referentes às competências 04 a 06/2000. Vencidos os conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Thiago Dayan da Luz Barros e Lucas Issa Halah, que davam provimento em maior extensão para reconhecer a decadência parcial também para o Pis.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Lucas Issa Halah (Suplente convocado), Thiago Dayan da Luz Barros (Suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep, referentes aos anos-calendário 2000 a 2003, no montante total de R\$ 1.791.736,55 incluídos principal, juros de mora e multas de ofício de 75% e 150%.

2. Trata-se de contribuinte optante pelo simples federal nos anos-calendário 2000 e 2001 e pelo lucro presumido nos anos-calendário 2002 e 2003.

3. A autoridade fiscal exclui o contribuinte do simples federal nos calendários 2000 e 2001 por excesso de receita bruta e arbitrou o lucro por considerar a escrita imprestável, com base no art.47, II da Lei 8981, de 1995.

4. Nos anos-calendário 2002 e 2003, apurou valores divergentes dos informados em DIPJ e declarados em DCTF.

5. A seguir as infrações apuradas pela autoridade fiscal, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 142-164):

i) omissão de receitas da atividade: não escrituração de notas fiscais de vendas e serviços nos anos-calendário 2002 e 2003; multa de 150%.

Trata-se da diferença apurada em "Demonstrativo das Receitas Omitidas" para os AC 2002 e 2003, **diferença essa proveniente das notas fiscais de vendas e de serviços, onde foi verificado que o contribuinte não escriturou parte das notas fiscais em seus livros contábeis e fiscais e também não ofereceu a tributação essas receitas apuradas conforme notas fiscais.** Portanto, foi tributada de ofício em devido lançamento, onde se respeitou a opção do contribuinte pela tributação no lucro presumido conforme sua declaração DLPJ 2003 e 2004, aplicando-se o percentual de 8% (oito por cento) para a determinação da base de cálculo do imposto conforme determina o caput do artigo 15 da Lei 9.249/95. **Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%** (cento e cinquenta por cento), conforme determina o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, **por entender que houve indícios de fraude a legislação tributária, com a intenção de se eximir total ou parcialmente do pagamento de tributos.** (Grifo nosso)

ii) falta ou insuficiência de recolhimento de imposto: diferença de recolhimento entre valores escriturados e declarados em DCTF nos anos-calendário 2002 e 2003; multa de 75%.

Essa infração decorre da verificação em planilhas de apuração do IRPJ - Lucro Presumido, que houve **diferenças entre o valor declarado do imposto em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários federais, e os valores escriturados em livros contábeis - Razão**, ou seja, foram declarados valores menores do imposto do que os apurados de acordo com os livros Razão, para os anos calendário 2002 e 2003, como pode ser verificado em Planilhas de cálculo em anexo dos papéis de fiscalização. (Grifo nosso)

iii) receita operacional omitida - revenda de mercadorias: arbitramento do lucro nos anos-calendário 2000 e 2001, por imprestabilidade da escrita contábil e apuração de omissão de receita de venda de mercadorias, porquanto não escriturada nem declarada; multa de 150%.

Essa infração decorre do arbitramento do lucro para os anos calendário 2000 e 2001, arbitramento baseado no inciso II do artigo 530 do RIR/99, pois o contribuinte optou pela tributação do SIMPLES, sem no entanto preencher as exigências legais para se enquadrar neste tipo de tributação conforme já relatado. A escrituração da empresa para os anos 2000 e 2001, se apresentou imprestável para a apuração do lucro real, já que não apresenta a movimentação bancária, nem as receitas obtidas e muito menos as despesas, portanto impossível a apuração do lucro real, conforme demonstramos em Planilhas de apuração das receitas conhecidas através da apuração em notas fiscais apresentadas pelo próprio contribuinte, que foram objeto de apreensão para compor elementos de provas em Representação Fiscal para Fins Penais e no presente Auto de Infração para comprovar a omissão de receitas detectada. **Receita essa omitida, pois não foi objeto de escrituração e nem declarada para fins de tributação, originada nas notas fiscais de vendas de mercadorias onde aplicamos o percentual de 9,6% para a determinação da base de cálculo do imposto conforme determina o art.15, caput e artigo 16 da Lei 9.249/95**. Neste caso também tivemos a qualificação **da multa de ofício de 150%** (cento e cinquenta por cento), conforme determina o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por entender que houve **indícios de fraude a legislação tributária, com a intenção de se eximir total ou parcialmente do pagamento de tributos.** (Grifo nosso)

iv) receita operacional omitida - prestação de serviços gerais: arbitramento do lucro no ano-calendário 2001, por imprestabilidade da escrita contábil e apuração de omissão de receita de prestação de serviço, porquanto não escriturada nem declarada; multa de 150%.

Essa infração é **similar a anterior**, apenas difere pela origem das receitas, que trata da **prestação de serviços** para o ano Calendário 2001, conforme apurado em notas fiscais de serviços - série A, cópias em anexo, onde neste caso o percentual de 32% (trinta e dois por cento) mais 20% (por se tratar do lucro arbitrado), totalizando 38,4% para a

determinação da base de cálculo do imposto conforme determina o artigo 15, inciso III e artigo 16 da Lei 9.249/95. Foi aplicada a **multa de ofício qualificada de 150%** (cento e cinquenta por cento), conforme determina o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por entender que houve indícios de fraude a legislação tributária, com a intenção de se eximir total ou parcialmente do pagamento de tributos. (Grifo nosso)

v) receitas operacionais - revenda de mercadorias: infração decorrente da diferença de valores referentes às receitas da atividade escrituradas/declaradas no simples federal e o devido no lucro arbitrado nos anos calendário 2000 e 2001; multa de 75%.

Neste caso a **presente infração decorre diretamente do arbitramento do lucro**, como o contribuinte em tela foi desenquadrado do SIMPLES para os anos calendário 2000 e 2001, **as receitas que foram objeto de declaração em DAS (Declaração Anual Simplificada) e escrituração em livros contábeis (Razão e Diário), foram tributadas de ofício para a apuração do lucro arbitrado, são as receitas decorrentes da atividade de vendas que foram objeto de tributação pelo lucro arbitrado** aplicando-se o percentual de 9,6% para a determinação da base de cálculo do tributo conforme determina a legislação em vigor (art.15, caput e 16 da Lei 9.249/95). A multa aplicada de ofício foi de 75% de acordo com o inciso I do art.44 da Lei 9.430/96. (Grifo nosso).

6. Por relacionar-se aos mesmos elementos de prova referentes ao IRPJ, houve o lançamento reflexo de CSLL, Cofins, Pis em relação às infrações i, iii, iv e v acima.

7. Houve ainda lançamentos - não reflexos - de CSLL, Pis e Cofins a seguir:

i) **CSLL** - diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago - receitas não declaradas (verificações obrigatórias): anos-calendário 2002 e 2003.

Essa infração decorreu da verificação em planilhas de apuração da CSLL - Lucro Presumido, que houve **diferenças entre o valor declarado da contribuição em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários federais, e os valores escriturados em livros contábeis** - Razão, ou seja, foram declarados valores menores do imposto do que os apurados de acordo com os livros Razão, para os **anos calendário 2002 e 2003**, como pode ser verificado em Planilhas de cálculo em anexo dos papéis de fiscalização.

ii) **Cofins e Pis** - diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago - receitas não declaradas (verificações obrigatórias): anos-calendário 2002 e 2003.

Essa infração decorreu da verificação em planilhas, que houve diferenças entre o valor declarado da contribuição em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários federais, e os valores escriturados em livros contábeis - Razão, ou seja, foram declarados valores menores do imposto do que os apurados de acordo com os livros Razão, para os anos calendário 2002 e 2003, como pode ser verificado em Planilhas de cálculo em anexo dos papéis de fiscalização.

8. Em impugnação, conforme acórdão recorrido, a recorrente alegou, em síntese, preliminarmente, cerceamento de direito de defesa devido à citação de diversos dispositivos que não guardam relação com a exigência e decadência. Quanto ao mérito, questionou a ciência do Ato Declaratório de exclusão do simples federal via Diário Oficial da União; alegou improcedência do arbitramento; inobservância de valores declarados pela recorrente; efeito confiscatório das multas aplicadas; inaplicabilidade dos juros Selic.

9. A Turma julgadora de primeira instância inicialmente pontuou que o procedimento fiscal em análise resultou em cinco processos administrativos, quais sejam:

i) processo nº 19647.001064/2005-73 - Ato Declaratório Executivo - ADE nº 19/2005;

ii) **processo nº 19647.007340/2005-15 - Autos de Infração do IRPJ Lucro Arbitrado e do IRPJ Lucro Presumido, e reflexos: CSLL, Contribuição para o Pis e Cofins, objeto deste recurso voluntário;**

iii) processo nº 19647.007338/2005-38 - Autos de Infração da CSLL;

iv) processo nº 19647.007337/2005-93 - Autos de Infração da Contribuição para o Pis;

v) processo nº 19647.007334/2005-50 - Autos de Infração da Cofins.

10. Em seguida, ao analisar o feito, afastou as preliminares, assentou que embora indevida a ciência via Diário Oficial da União, houve a ciência da exclusão por ocasião da ciência do Termo de Verificação Fiscal; afastou a decadência.

11. No mérito, cancelou “*os lançamentos relativos ao IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário 2000 e 2001 por não ser cabível o arbitramento do lucro; seja por que omissão de receita, por si só, não ser hipótese de arbitramento do lucro, seja por que não foi concedido prazo para regularização da escrita por parte da Impugnante*”. Afastou a tributação do IRPJ referente ao 4º trimestre de 2002, em razão de o valor estar declarado em DCTF e manteve a multa qualificada, em razão de a conduta da recorrente enquadrar-se no “*conceito de sonegação determinado no art. 71 da Lei nº 4.502/1964*” (e-fls. 2492).

12. Por fim, permitiu a dedução no presente lançamento dos tributos recolhidos no simples federal a título de Cofins e Pis, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

EXCLUSÃO DO SIMPLES - CIÊNCIA.

A publicação de Ato Declaratório Executivo no Diário Oficial da União não cumpriu a legislação quanto à intimação (art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 - Processo Administrativo Fiscal - PAF), assim, não podemos considerar que a publicação no DOU cientificou a contribuinte de sua exclusão do Simples. Tendo sido cientificada da exclusão do Simples quando do final do procedimento fiscal devem ser considerados os argumentos contra esta exclusão expostos na impugnação aos autos de infração decorrentes apresentada tempestivamente.

EXCLUSÃO DO SIMPLES DE OFÍCIO - IRPJ - CSLL - COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS COMO DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS.

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

APRESENTAÇÃO DE PROVAS POSTERIOR A IMPUGNAÇÃO.

A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a impossibilidade

de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior ou refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA

O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada somente quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização.

DECADÊNCIA - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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, será aplicada à multa de ofício de 150%.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA (TAXA SELIC) - INCONSTITUCIONALIDADE.

Não está compreendida no espectro de competência das Autoridades Administrativas de Julgamento a apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE SIMPLES.

Quando da exigência de ofício do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS e da COFINS devem ser considerados os recolhimentos proporcionais relativos ao imposto/contribuição efetuados para os mesmos períodos de apuração pela sistemática unificada do Simples.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

13. Cientificado da decisão de primeira instância em 16/03/2010, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 15/04/2010 e alega, em resumo (e-fls. 2555 e seg.): preliminar de decadência para os tributos referentes a período de 04 a 06/2000; no mérito, alega equívoco da decisão recorrida que manteve em parte as infrações do Pis e da Cofins reflexos do arbitramento (acessório), mesmo cancelando integralmente a infração de IRPJ (principal) e CSLL (reflexo); manutenção da multa agravada de 150% mesmo sem haver a comprovação inequívoca da prática de fraude; defende o “*in dubio pro contribuinte*” mediante aplicação do art. 112 do CTN. Por fim, requer o provimento do recurso voluntário.

14. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior – Relator, Relator.

15. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

16. Trata-se de contribuinte optante pelo simples federal nos anos-calendário 2000 e

2001 e pelo lucro presumido nos anos-calendário 2002 e 2003.

17. Conforme relatado, a autoridade fiscal apurou omissão de receitas, insuficiência de recolhimento de tributos, diferença de valores referentes às receitas da atividade escrituradas/declaradas no simples federal e o devido no lucro arbitrado e aplicou multa de ofício de 75% e 150%.

18. A recorrente alega, preliminarmente, decadência em relação aos períodos anteriores ao mês 07/2000. Entretanto, devido à relação de causa e efeito, faz-se necessário analisar primeiro a alegação referente à multa qualificada, porquanto esta matéria tem impacto na contagem do prazo decadencial, conforme veremos mais adiante.

Multa qualificada

19. Insurge-se a recorrente contra a multa qualificada de 150% e pleiteia sua redução para 75% ao argumento de que a fiscalização não demonstrou e não comprovou qualquer tipo de fraude ou mesmo meio fraudulento que possa lhe ser imputado. Aduz que apresentou toda documentação solicitada, inclusive todas as notas fiscais, sem qualquer tipo de rasuras ou outro meio qualquer que possa se constituir em fraude. Defende ainda a recorrente o “*in dubio pro contribuinte*” mediante aplicação do art. 112 do CTN.

20. De início, afasto a aplicação do art. 112 do CTN. A meu ver não há dúvidas a atrair interpretação mais favorável em relação às hipóteses previstas no referido artigo.

21. Todavia, entendo assistir razão recorrente pelos motivos expostos a seguir.

22. A despeito das várias alterações no art. 44 da Lei 9.430, de 1996, na essência, esse dispositivo sempre estabeleceu condutas objetivas e concretas para fins de aplicação da multa de 75%, quais sejam, “falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata”.

23. No tocante à multa qualificada de 150%, a redação anterior determinava a aplicação desse percentual “*nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.*” O novo dispositivo inserto pela Lei nº 11.488, de 2007, determina a aplicação desse percentual “*nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964*”.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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) (Grifo nosso)

24. Embora a expressão “*evidente intuito de fraude*” tenha sido retirada do texto legal, sua essência permaneceu, porquanto a aplicação da multa qualificada foi remetida para as condutas típicas de sonegação, fraude e conluio, previstas na Lei nº 4502, de 1964.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro 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. (Grifo nosso)

25. Para a configuração de tais condutas exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável a vontade consciente de se praticar a conduta prevista no tipo. Nesse sentido, salienta Marco Aurélio Greco¹ com apoio em Cezar Roberto Bitencourt:

O dolo não se configura pela simples **vontade** de obter um resultado ou atingir uma finalidade. À vontade é indispensável associar a **consciência** de realizar a conduta descrita no tipo.

Como expõe a doutrina mais moderna, o dolo corresponde ao elemento subjetivo do tipo, vale dizer, **para haver dolo não se trata de querer o resultado, é indispensável que se tenha consciência e se queira a conduta definida no tipo legal.**

Como expõe CEZAR ROBERTO BITENCOURT:

"Dolo é a **consciência** e a **vontade** de realização da conduta descrita em um tipo penal, ou, na expressão de Welzel, 'dolo, em sentido técnico penal, é somente a vontade de ação orientada à realização do tipo de um delito' "

Ou seja, é preciso querer a ação descrita como tipo infracional descrito na lei. (Grifo nosso)

26. Cezar Roberto Bitencourt², por sua vez, ao discorrer sobre a consciência e a vontade, elementos iminentes ao dolo, dispõe:

O *dolo*, elemento essencial da *ação final*, compõe o *tipo subjetivo*. Pela sua definição, constata-se que **o dolo é constituído por dois elementos**: um *cognitivo*, que é o **conhecimento do fato constitutivo da ação típica**; e um *volitivo*, que é a **vontade de realizá-la**.

O primeiro elemento, o *conhecimento*, é pressuposto do segundo, que é a *vontade*, que não pode existir sem aquele. Para a configuração do dolo exige-se a *consciência* daquilo que se pretende praticar. Essa *consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação*, quando ela está sendo realizada. A *previsão*, isto é, a

¹ GRECO, Marco Aurélio. Planejamento tributário. 4ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 278.

² BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal, 2, parte especial, dos crimes contra pessoa. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 34.

consciência, deve abranger correta e completamente todos os elementos essenciais do tipo, sejam eles descritivos, normativos ou subjetivos.

[...]

A **vontade**, por sua vez, deve abranger a **ação, o resultado e o nexo causal**. A **vontade pressupõe a previsão, isto é, a representação, na medida em que é impossível querer conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente**, pelo menos, parcialmente. [...] Para Welzel, a *vontade* e a espinha dorsal da ação final, considerando que a *finalidade* baseia-se na *capacidade de vontade* de prever, dentro de certos limites, as consequências de sua intervenção no curso causal e de dirigi-la, por conseguinte, conforme um plano, à consecução de um fim. (Grifo nosso)

27. Na sonegação, a conduta dolosa visa *impedir ou retardar o conhecimento* pela autoridade fazendária *da ocorrência do fato gerador* da obrigação tributária principal ou das *condições pessoais de contribuinte* que possam afetar o crédito tributário. Nessa hipótese o fato gerador já ocorreu; a conduta é no sentido de encontrar meios para ocultá-lo do Fisco.

28. A sonegação é figura típica de caráter criminal, tal qual prevista no art. 1º da Lei 4.729, de 1965, e que foi englobada – derogada tacitamente – pelo conceito de crime contra a ordem tributária previsto na Lei nº 8.137, de 1990. A confirmar o caráter criminal da sonegação, verifica-se que a aplicação da multa de 150% deve ser aplicada “*independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis*”, conforme previsto tanto na redação atual do §1º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, quanto nas redações anteriores.

29. Como observa Leandro Paulsen³, a sonegação, além de ensejar o lançamento do tributo com multa de ofício qualificada, implica responsabilização penal:

A diferença entre o simples inadimplemento de tributo e a sonegação, é o emprego de fraude. O inadimplemento constitui infração administrativa que não constitui crime e que tem por consequência a cobrança do tributo acrescida de multa e de juros, via execução fiscal. A **sonegação**, por sua vez, dá ensejo não apenas ao lançamento do tributo e de multa de ofício qualificada, como **implica responsabilização penal**. (Grifo nosso)

30. Na fraude, a conduta dolosa visa, na primeira parte do tipo, *impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador* da obrigação tributária principal. Nessa hipótese, o fato gerador está prestes a ocorrer, mas a conduta impede ou retarda sua ocorrência.

31. A fraude contempla ainda, na segunda parte do tipo, conduta dolosa que visa *excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador*. Nesse caso, o fato gerador já ocorreu, afinal, exclui-se ou modifica-se algo que já existe. O objetivo é alterar características essenciais do fato gerador, com vistas a evitar, reduzir ou diferir o pagamento do tributo.

32. Em relação ao conluio, para sua caracterização basta haver o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas visando qualquer dos efeitos da sonegação ou da fraude. É dizer, para que haja conluio faz-se necessário a ocorrência da fraude ou sonegação.

33. Portanto, para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se conduta

³ PAULSEN, Leandro. Crimes federais. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 361.

caracterizada por sonegação ou fraude, a qual exige a presença de elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa⁴.

34. O Carf tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação de uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas Carf nº 14, 25 e 34:

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

Súmula CARF nº 25: A **presunção** legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, **não autoriza a qualificação da multa de ofício**, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, **é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada** a movimentação de recursos em contas bancárias de **interpostas pessoas** qual conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 106-17001, de 06/08/2008 Acórdão nº 103-23507, de 26/06/2008 Acórdão nº 104-23212, de 28/05/2008 Acórdão nº 106-16708, de 22/01/2008 Acórdão nº 107-09027, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09286, de 25/04/2007 Acórdão nº 195-00008, de 15/09/2008 Acórdão nº CSRF/01-05820, de 14/04/2008 (Grifos nossos)

35. No caso em análise, a autoridade fiscal qualificou a multa por entender que a conduta da recorrente - escriturar livros contábeis de forma incompleta e declarar valores a menor - configura indício de fraude com o intuito de eximir-se total ou parcialmente de pagamentos de tributos. Veja-se:

Em relação aos anos calendário 2000 e 2001, o lucro foi arbitrado considerando que o contribuinte apresentou declaração anual simplificada sem possuir as características que o permitiriam optar por esse tipo de tributação de acordo com o art. 3º parágrafo 2º, art. 23 inciso I e art. 24 inciso III, da IN SRF 355/2003, o contribuinte estaria vedado de optar pelo SIMPLES, desde o primeiro mês de início de atividade, pois auferiu receita bruta superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), multiplicados pelo número de meses de

⁴ Cf. Ag.Reg.RE 608.426. DJe 21.10.2011: "Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em detrimento de qualquer categoria de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.). [...]".

funcionamento, ficando a mesma obrigada ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, e não possuindo escrituração contábil que possa ser apurado o lucro real conforme já relatado, não nos restou outra opção a não ser o arbitramento do lucro, conforme determina a legislação em vigor, tomando como base de cálculo: a receita escriturada no livro Razão e declarada na DAS (Declaração Anual Simplificada), aplicando-se a multa de ofício de 75% e a diferença de receita considerada omitida (Demonstrativo da Receita Conhecida para fins de arbitramento do lucro), apurada conforme notas fiscais de saída e de serviços fornecidas pelo contribuinte e calculando o valor do imposto devido com a **qualificação da multa de ofício** conforme determina o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, pois consideramos que o contribuinte se enquadrou na hipótese de **indícios de fraude a legislação tributária pois efetuou a escrituração dos livros contábeis de forma incompleta declarando valores a menor, com o intuito de eximir-se total ou parcialmente de pagamentos de tributos**, o que não demonstra a realidade dos fatos contábeis apurados, tudo devidamente apurado em Auto de Infração correspondente, e como demonstra Planilhas em anexo que apura as receitas do contribuinte. (Grifo nosso)

36. O acórdão recorrido manteve a qualificação da multa ao argumento de “a contribuinte obteve receitas brutas nos anos calendários e optou por escriturar e informar, espontaneamente, à SRF declarações com valores a menor. Esta ação da contribuinte pode ser enquadrada no conceito de sonegação determinado no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 citado acima.”.

37. A conduta da recorrente – escriturar livros contábeis de forma incompleta e declarar valores a menor – carece de elemento adicional que comprove o evidente intuito de fraude. A meu ver, trata-se de simples omissão de receita, na esteira das Súmulas Carf nº 14, o que enseja multa de 75% e não de 150%.

38. Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%.

Decadência

39. A recorrente alega decadência dos lançamentos de abril a junho de 2000, em razão de tratar-se de lançamento por homologação, conforme art. 150, §4º do CTN. Aduz que declarou e efetuou recolhimentos dos tributos no âmbito do simples federal. Assim, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 15/07/2005, defende a decadência do IRPJ e reflexos referentes aos meses 04 a 06/2000.

40. À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp nº 973.733, de 2009, submetido à sistemática dos recursos repetitivos⁵ (art. 543C, do Código de Processo Civil de 1973 - CPC), o termo inicial do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador

⁵ Portaria nº 343, de 2015. Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [...] § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

(art. 150, §4º, do CTN) na hipótese de débito não confessado e existência de pagamento parcial; na ausência de pagamento ou ante a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial se desloca para o primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 150, §4º c/c art. 173, I do CTN⁶). Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. **RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC.** TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005) [REsp nº 973.733, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 18.09.2009] (Grifo nosso)

41. Com base nesse racional o Carf editou as súmulas nº 72, 99, 123 e 135.

Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de **dolo, fraude ou simulação**, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo **art. 173, inciso I, do CTN**.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no **art. 150, § 4º, do CTN**, para as contribuições previdenciárias, **caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial**, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 123: **Imposto de renda retido** na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no **artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional**.

Súmula CARF nº 135: A antecipação do **recolhimento** do IRPJ e da CSLL, por meio de estimativas mensais, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no **art. 150, §4º do CTN**. (Grifos nossos)

42. No caso em análise, como não se verificou a hipótese de dolo fraude ou simulação, como visto no tópico anterior, necessário verificar os pagamento efetuados pela recorrente no âmbito do simples federal.

⁶ CTN. Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

43. Note-se que o simples federal não é tributo, mas forma simplificada e unificada de pagamento de impostos e contribuições, os quais mantêm identidade com as parcelas a que correspondem nos termos da lei que regulamenta esse regime de tributação. Assim, o pagamento no código de arrecadação 6106 pode significar pagamentos de IRPJ, CSLL, Cofins, Pis e INSS a depender da alíquota aplicada pelo contribuinte de acordo com o enquadramento da pessoa jurídica como microempresa (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP) e da receita bruta acumulada no ano calendário.

44. Conforme comprovante de recolhimento anexado aos autos pela decisão recorrida, a recorrente recolheu tributos no código 6106 (simples federal) para fatos geradores ocorridos nos meses 04 a 06/2000 nos percentuais de 3% e 5% (e-fls. 2452-2474). Tais percentuais abarcam somente CSLL e Cofins, conforme partilha de valores prevista nos arts. 5º e 23 da Lei nº 9.317, de 1996. Veja-se:

Período de Apuração	Pagamento Simples (Código 6106)	Alíquota do Simples	e-fls.
abr/00	17,85	3,00%	2452
mai/00	22,50	3,00%	2454
	1.496,78	3,00%	2466
	95,90	3,00%	2472
jun/00	20,40	3,00%	2454
	2.696,54	5,00%	2468
	174,22	5,00%	2474

Condição	Faixa de Receita	Percentual por Tributo *					Percentual do Simples
		IRPJ	Pis	CSLL	Cofins	INSS	
ME	até 60.000,00	-	-	-	1,80%	1,20%	3,00%
ME	de 60.000,01 até 90.000,00	-	-	0,40%	2,00%	1,60%	4,00%
ME	de 90.000,01 até 120.000,00	-	-	1,00%	2,00%	2,00%	5,00%

* Percentuais conforme art. 23 da Lei nº 9.317, de 1996 (Lei do Simples Federal)

45. Tendo em vista que nos anos-calendário 2000 e 2001 os lançamentos de IRPJ e CSLL foram cancelados pela decisão recorrida, a análise acerca da existência ou não de pagamento restringe-se à Cofins e ao Pis.

46. No caso Pis, como não houve pagamento, o termo inicial se desloca para o primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o fato gerador mais antigo ocorreu em 04/2000, o exercício em que o lançamento poderia ser efetuado é 2000 - tributo com fato gerador mensal -, logo, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, termo inicial do prazo decadencial, é 01/01/2001 e o termo final 31/12/2005. Uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 15/07/2005, não há falar-se em decadência.

47. No caso da Cofins, como houve pagamento, o termo inicial do prazo decadencial obedece à regra do art. 150, §4º do CTN, ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato

CTN. Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...].

gerador. Tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 15/07/2005, o lançamento somente poderia alcançar atos geradores ocorridos a partir de 15/07/2000, inclusive. Portanto, estão decaídos os lançamentos de Cofins anteriores ao mês 07/2000, quais sejam, períodos de apuração 04, 05 e 06/2000.

48. Isso posto, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar, em razão da decadência, os lançamentos de Cofins referentes às competências 04 a 06/2000.

Cofins e Pis - Reflexos do arbitramento

49. Defende a recorrente que em razão de a decisão de primeira instância ter cancelado as infrações de IRPJ e CSLL dos períodos de 2000 e 2001, por decorrência, também deve ser cancelada as infrações do tributo reflexo - Pis e Cofins.

50. Sem razão a recorrente. Explico.

51. Excluída do simples federal nos anos-calendário 2000 e 2001 a recorrente estava obrigada à tributação do IRPJ, e com efeito da CSLL, com base no lucro real, presumido ou arbitrado (art. 1º e 28 da Lei nº 9.430, de 1996). Estava obrigada ainda ao Pis e à Cofins, nos termos das Leis nº 7, de 1970, e 9.718, de 1998, cuja base de cálculo é a receita bruta.

52. Pois bem. A autoridade fiscal arbitrou o lucro da recorrente por considerar imprestável a escrituração e utilizou como base de cálculo a “*receita bruta apurada conforme notas fiscais de saída e de serviço, fornecidas pelo contribuinte*”. É dizer, arbitrou o lucro com base na receita bruta conhecida, nos termos do art. 532, do Decreto nº 3000, de 1999, Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99),

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**). (Grifo nosso)

53. A decisão recorrida, todavia, constatou “*que a autoridade fiscal não comunicou à recorrente a sua exclusão do SIMPLES, nem a informou que estaria sujeita à tributação mediante arbitramento do lucro caso não apresentasse a escrituração contábil e fiscal exigida para apuração do lucro real, não tendo concedido prazo para a regularização da escrituração já apresentada, se necessário*”.

54. Assim, cancelou os lançamentos de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário 2000 e 2001 “*por não ser cabível o arbitramento do lucro; seja por que omissão de receita, por si só, não ser hipótese de arbitramento do lucro, seja por que não foi concedido prazo para regularização da escrita por parte da Impugnante*”.

55. Os motivos de cancelamento do lucro arbitrado - ausência de informação de que a recorrente estaria sujeita ao arbitramento e ausência de prazo para regularização da escrituração - alcançam somente a base de cálculo do IRPJ e CSLL, qual seja, o lucro arbitrado. Como a receita bruta apurada pela fiscalização - base de cálculo do Pis e da Cofins - permaneceu incólume, não há falar-se em cancelamento dos lançamentos desses tributos.

56. A relação de causa e efeito pretendida pela recorrente no sentido de que cancelado o tributo principal por decorrência cancela-se também o reflexo não se aplica ao caso em análise, porquanto a incidência do Pis e da Cofins ocorreu em razão da ausência de recolhimento de tributo sobre receita declarada (e-fls. 54, Pis; 82, Cofins) e omissão de receitas (e-fls. 56 e 58, Pis; 84 e 86, Cofins), conforme consignado nos demonstrativos elaborados pela fiscalização (e-fls. 186-194) e no Termo de Verificação Fiscal - infrações 003, 004 e 005 - (e-fls. 158), quais sejam:

i) omissão de receita de venda de mercadorias não escriturada e não declarada nos anos-calendário 2000 e 2001:

003 - RECEITA OPERACIONAL OMITIDA - REVENDA DE MERCADORIAS

Essa infração decorre do arbitramento do lucro para os anos calendário 2000 e 2001, arbitramento baseado no inciso II do artigo 530 do RIR/99, pois o contribuinte optou pela tributação do SIMPLES, sem no entanto preencher as exigências legais para se enquadrar neste tipo de tributação conforme já relatado. A escrituração da empresa para os anos 2000 e 2001, se apresentou imprestável para a apuração do lucro real, já que não apresenta a movimentação bancária, nem as receitas obtidas e muito menos as despesas, portanto impossível a apuração do lucro real, **conforme demonstramos em Planilhas de apuração das receitas conhecidas através da apuração em notas fiscais apresentadas pelo próprio contribuinte**, que foram objeto de apreensão para compor elementos de provas em Representação Fiscal para Fins Penais e no presente Auto de Infração para comprovar a omissão de receitas detectada. **Receita essa omitida, pois não foi objeto de escrituração e nem declarada** para fins de tributação, originada nas notas fiscais de vendas de mercadorias onde aplicamos o percentual de 9,6% para a determinação da base de cálculo do imposto conforme determina o art.15, caput e artigo 16 da Lei 9.249/95. Neste caso também tivemos a qualificação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme determina o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por entender que houve indícios de fraude a legislação tributária, com a intenção de se eximir total ou parcialmente do pagamento de tributos. (Grifo nosso)

ii) omissão de receita de prestação de serviço, porquanto não escriturada e não declarada no ano-calendário 2001:

004 - RECEITA OPERACIONAL OMITIDA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS

Essa infração é **similar a anterior, apenas difere pela origem das receitas, que trata da prestação de serviços para o ano Calendário 2001**, conforme apurado em notas fiscais de serviços - série A, cópias em anexo, onde neste caso o percentual de 32% (trinta e dois por cento) mais 20% (por se tratar do lucro arbitrado), totalizando 38,4% para a determinação da base de cálculo do imposto conforme determina o artigo 15, inciso III e artigo 16 da Lei 9.249/95. Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme determina o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por entender que houve indícios de fraude a legislação tributária, com a intenção de se eximir total ou parcialmente do pagamento de tributos. (Grifo nosso)

iii) diferença de valores referentes às receitas da atividade escrituradas/declaradas no simples federal e o devido de acordo com a legislação do Pis e da Cofins nos anos calendário 2000 e 2001:

005 — RECEITAS OPERACIONAIS — REVENDA DE MERCADORIAS

Neste caso a presente infração decorre diretamente do arbitramento do lucro, como o contribuinte em tela foi desenquadrado do SIMPLES para os anos calendário 2000 e 2001, **as receitas que foram objeto de declaração em DAS (Declaração Anual Simplificada) e escrituração em livros contábeis (Razão e Diário), foram tributadas de ofício para a apuração do lucro arbitrado, são as receitas decorrentes da atividade de vendas que foram objeto de tributação pelo lucro arbitrado** aplicando-se o percentual de 9,6% para a determinação da base de cálculo do tributo conforme determina a legislação em vigor (art.15, caput e 16 da Lei 9.249/95). A multa aplicada de ofício foi de 75% de acordo com o inciso I do art.44 da Lei 9.430/96. (Grifo nosso).

57. Acrescente-se ainda que apurada omissão de receita, esta deve ser considerada na determinação da base de cálculo do Pis e da Cofins, nos termos do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 1995:

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

[...]

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

58. Verifica-se, pois, que o cancelamento do lucro arbitrado não impede a tributação da receita omitida ou da diferença declarada e recolhida.

Conclusão

59. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75% e para cancelar, em razão da decadência, os lançamentos de Cofins referentes às competências 04 a 06/2000.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior – Relator