



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

**Processo n°** 10283.721236/2008-73  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-001.612 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPJ e reflexos  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL E MARIA ALCILENE GOMES DA SILVA ME  
**Recorrida** MARIA ALCILENE GOMES DA SILVA ME E FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO.** O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária, devendo ser fielmente seguida pela autoridade administrativa, quando a ausência dos livros contábeis obstar a apuração do lucro real.

**RESPONSABILIDADE NO LANÇAMENTO.** O lançamento efetuado pela autoridade administrativa deve identificar, dentre outras coisas, os sujeitos passivos da obrigação tributária, assim compreendidos tanto o contribuinte como o responsável tributário.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA.** O sujeito passivo solidário é parte legítima para compor o pólo passivo da obrigação tributária quando há provas inequívocas de sua participação na conduta que ensejou o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento aos recurso de ofício e por unanimidade de votos, negar provimento aos recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto por PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA, pessoa física solidarizada em auto de infração lavrado no presente processo e, de Recurso de Ofício, ambos manuseados contra decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ em Belém/PA.

Verifica-se pela análise do presente processo administrativo que em desfavor da recorrente MARIA ALCILENE GOMES DA SILVA ME., foram lavrados autos de infração (fls. 10/57), relativamente ao IRPJ e seus reflexos, em relação ao ano-calendário 2003.

Consta dos autos, que a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação também foi atribuída às pessoas físicas SIDONEI GONÇALVES DE OLIVEIRA, CPF 336.561.182-72 e PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA, CPF 560.747.602-25, e à pessoa jurídica CASA DA CARNE SOUZA LTDA., CNPJ 03.449.490/0001-04.

O contribuinte e os sujeitos passivos solidários tomaram ciência do lançamento em 10/12/2008 (fls. 11, 34, 43 e 52).

De acordo com a Descrição dos Fatos dos autos de infração, o contribuinte, juntamente ou por intermédio dos sujeitos passivos solidários, omitiu receitas, obtidas a partir do Livro de Registro de Saídas e de Apuração do ICMS. Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de 150%.

O sujeito passivo solidário CASA DA CARNE SOUZA LTDA apresentou Impugnação (fls. 248/279), alegando em síntese que, o auto de infração é nulo em razão da incompetência do agente fiscalizador que constituiu o crédito tributário, eis que o procedimento fiscal foi iniciado pelo MPFF nº 0220100-2005-00347-1, expedido em 20/06/2005, com validade até 18/10/2005, sendo prorrogado dezesseis vezes (fl. 06) sem que o contribuinte tenha tomado ciência destas prorrogações.

Reputou que a falta de ciência das prorrogações do MPF original resultou na sua extinção na forma do artigo 14, inciso II, c/c os artigos 11, inciso I, e 12 da Portaria RFB nº 11371/2007 e que O MPFF 0220100.2008-00758-3 substituiu o MPF extinto, todavia, sem trocar a autoridade responsável pela execução do mandato, contrariando o que dispõe o art. 15, parágrafo único, da Portaria RFB nº 11371/2007.

Defendeu que a supressão da competência tem fundamento no art. 194 do CTN, devendo o lançamento ser considerado nulo na forma do art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 e que sentido seria a jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Ademais, reputou ter ocorrido a decadência dos créditos tributários objetos do lançamento, estando os débitos parcialmente na forma do art. 150, § 4º do CTN, aplicável ao caso. Isto porque a fiscalização não alegou que a recorrente tenha agido com dolo, fraude ou simulação, reputando que não houve opção do contribuinte pelo lucro real anual. Dessa forma, como o lançamento se deu em 10/12/2008, os fatos geradores de IRPJ e CSLL relativos aos três primeiros trimestre de 2009 estão atingidos pela decadência, bem como os lançamentos de PIS e COFINS relativos aos meses de janeiro a novembro de 2009.

No mais, defendeu a “*impossibilidade de imputação da responsabilidade pela fiscalização*”, eis que a despeito de não constar dos autos deste processo o “Termo de Sujeição Passiva Solidária” em seu desfavor, foi notificada dos Autos de Infração, o que, em tese a legitima a impugnar a exação.

Aduziu assim, que a competência para imputação da responsabilidade pelo crédito tributário é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no curso da execução fiscal, sob pena de nulidade do ato administrativo que invadiu a competência alheia. Nesse sentido seriam os acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Reputou assim, que a confissão do sócio PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA, acerca de sua participação no esquema de sonegação fiscal, só tem validade a seu desfavor, haja vista que a sociedade e o sócio terem personalidades jurídicas distintas e que o nome dela, recorrente, sequer consta dos depoimentos prestados à Polícia Federal.

Sustentou ainda, que não consta do depoimento do sócio o início de sua participação no esquema, o que impossibilita a imputação da responsabilidade solidária no período referente a autuação, afirmando que nem o sócio PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA e nem a ela, recorrente, participaram de qualquer esquema fraudulento durante o ano-calendário 2003, pois sequer mantiveram contato com a autuada e que a fiscalização deveria ter tentado provar sua efetiva participação no período de apuração, não apenas pelos extratos obtidos da operadora de cartão de crédito, mas também pela relação daqueles que pagaram com cartão de crédito pela compra das mercadorias.

Defendeu ainda, que a omissão da fiscalização torna impossível a defesa, impedindo-a de fazer prova de período de autuação não participava do esquema, porque, nesse caso, seria necessário produzir prova negativa.

Insiste que a “FRIBOI”, seu principal fornecedor, citado no depoimento, não atuava em Manaus no período, conforme declaração e cadastros anexos e que a inexistência do envolvimento e da relação comercial com a autuada é corroborada mediante a juntada de cópia dos livros de entrada dos anos-calendário 2003, 2005 e 2006, nos quais somente é possível verificar a entrada de mercadorias adquiridas de autuada nos anos de 2005 e 2006 e que a fiscalização não instruiu a autuação com elementos que comprovem a participação sua impugnante no esquema criminoso.

Alegou que, nos termos do Código de Processo Civil o ônus da prova cabe a quem alegar, no caso, o fisco e que não se eximirá de sua responsabilidade pelas infrações cometidas, contudo não pode admitir a responsabilidade pelo pagamento de um crédito que não

tem a menor relação com sua pessoa e que o fisco tentar imputar a responsabilidade pela totalidade do crédito tributário devido pela autuada, mesmo sabendo que várias pessoas participaram do esquema e não há prova do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e nem dispositivo legal que permita a atribuição da responsabilidade a recorrente.

Sustentou a “*ilegalidade da apuração com base no Lucro Real*”, aduzindo que a fiscalização apurou o crédito tributário com base exclusiva na receita obtida a partir o livro de registro e de apuração do ICMS e que o próprio Auto de Infração descreve que o contribuinte não apresentou a documentação contábil e fiscal solicitada, relativamente ao ano-calendário 2003 e que nesses casos, o art. 47 da Lei nº 8.981/95 prescreve a apuração com base no lucro arbitrado, sendo que a fiscalização jamais poderia ter apurado o crédito tributário mediante o lucro real porque não tinha sua disposição todos os dados necessários para apurar o crédito tributário efetivamente devido.

No mais, assentou-se que a autuação se revelaria ilegal porque a apuração não levou em conta os elementos que compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como desprezou o disposto no art. 47 da Lei nº 8.981/95 e, acaso a fiscalização tivesse apurado o lucro real com base no lucro real, as bases de cálculo do CSLL e IRPJ seriam menores (9,6% e 12% sobre a receita omitida, para o IRPJ e CSLL, respectivamente) e o regime do PIS e COFINS seria o cumulativo, com alíquotas menores (0,65% para o PIS e 3,0% para a COFINS).

Insurgiu-se, por fim, contra a multa qualificada, eis que fundamentada na sonegação, o que somente pode ser aplicada à pessoa que praticou o fato, visto que nenhuma pena pode passar da pessoa do apenado, sendo que, dessa forma, em atenção ao princípio da tipicidade, a não pode participar do agravamento da pena, devendo ser reduzido seu o percentual da multa.

Juntou-se aos autos, às folhas 375 a 386, os Termos de Sujeição Passiva Solidário.

Por meio do Acórdão nº 01-15.590 – 1ª Turma da DRJ/BEL (fls. 387/395), de 12 de novembro de 2009, decidiu-se: *1. Excluir a impugnante, CASA DA CARNE SOUZA LTDA, CNPJ 03.449.490/0001-04, do polo passivo da obrigação tributárias; 2. Manter o crédito tributário em sua totalidade, não passível de recurso voluntário, tendo em vista a exclusão da recorrente do polo passivo da obrigação tributária e a ausência de impugnação dos demais sujeitos passivos.*

Às folhas 535 a 566, foi juntada a Impugnação do sujeito passivo PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA, apresentada em 09/01/2009. Pelo que os autos do processo foram devolvidos para nova apreciação (fl. 581).

Em sua impugnação, o sujeito passivo PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA repetiu os argumentos da CASA DA CARNE SOUZA LTDA, em especial aqueles que tratam de: *i) a preliminar de nulidade; ii) a decadência; iii) a impossibilidade de imputação da responsabilidade pela fiscalização; iv) a ilegalidade da apuração com base no Lucro Real e v) a multa qualificada.*

No que tange à ausência de sua responsabilidade, o sujeito passivo assevera que, não obstante a confissão de participação no esquema de sonegação fiscal, não participou de qualquer esquema fraudulento durante o ano-calendário 2003 pois sequer manteve contato com a autuada e que a fiscalização deveria ter tentado provar a efetiva participação no período

de apuração não só através dos extratos obtidos junto a operadora de cartão de crédito, mas também pela relação daqueles que pagaram com cartão de crédito pela compra das mercadorias.

Aduziu que a inexistência do envolvimento e da relação comercial com a autuada é corroborada mediante a juntada de cópia dos livros de entrada dos anos-calendário 2003, 2005 e 2006, nos quais somente é possível verificar a entrada de mercadorias adquiridas de autuada nos anos de 2005 e 2006 e que a fiscalização não instruiu a autuação com elementos que comprovem sua participação no esquema criminoso.

A 1ª Turma da DRJ em Belém/PA, nos termos do acórdão e voto de folhas 82 em diante, julgou o lançamento parcialmente procedente, e ratificou a primeira decisão que afastou a solidarização da impugnante “CASA DA CARNE SOUZA LTDA.”, e manteve a solidarização do ora recorrente PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA.

Em síntese, concluiu a decisão recorrida que em relação à “CASA DA CARNE SOUZA LTDA.”, não haveriam provas que revelem, sem margem de dúvidas, sua participação nos fatos que motivaram no lançamento, de sorte que não se poderia mantê-la no polo passivo da obrigação tributária.

Quanto ao ora recorrente, “PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA”, entendeu a decisão recorrida que sua solidarização tem fundamento em seu depoimento transcrito, na qual confessa ter realizado compras de mercadorias para a sua empresa se utilizando da empresa MARIA ALCILENE GOMES DA SILVA e que tal operação tinha o intuito de se livrar da tributação incidente sobre essas transações comerciais, e que se alegaria, entretanto, que as ditas operações não ocorreram no ano-calendário do fato gerador do lançamento.

Segundo entendimento firmando pela decisão recorrida, foi o próprio recorrente que confessou sua participação nas transações ilícitas e não limitou o lapso temporal de sua ocorrência, de sorte que os documentos apresentados fazem prova da existência das operações registradas, todavia não comprovam a inexistência de outras operações fora da escrita fiscal.

Recordou-se que o objetivo das transações ilícitas era justamente esconder da administração fazendária a ocorrência dos fatos geradores do imposto, e que o recorrente apresentou sua confissão no esquema de sonegação fiscal, razão pela qual, manteve-se a responsabilização solidária do Sr. PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA.

No mais, afastou-se os alegados vícios no MPF, e que não se aplicaria, no cômputo da decadência, a regra do § 4º, do artigo 150, do CTN, ante a ausência de pagamento prévio, deslocando-se para a regra geral do artigo 173, do CTN, pelo qual, não haveria falar em decadência.

Quanto ao mérito, consistente na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, lembrou a decisão recorrida que se contestava a apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real, alegando que na falta de apresentação da documentação contábil e fiscal, a base de cálculo destes tributos deveria ser arbitrada e, aludindo ao disposto no artigo 530 do RIR/99, entendeu-se que se cuida de norma de natureza procedimental aplicável aos fatos tipificados nos mesmo texto normativo, de sorte que o arbitramento do lucro, nas hipóteses de que fala o art. 530 do RIR/99, não é um ato discricionário, mas, sim, um ato vinculado da administração

tributária. E como ato vinculado, deve ser fielmente seguido pela autoridade administrativa, na forma art. 116, inciso III, da Lei n.º 8.112/1990, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN), desde que atendido os requisitos do permissivo.

Dito isso, assinalou-se que o permissivo tem objetivo apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando a apuração do lucro real, ou do lucro presumido, se for o caso, torna-se impossível ou deficiente, sendo que no caso concreto, a fiscalização teria levantado a diferença da receita tributável, e apurado o IRPJ e CSLL com base no lucro real, mesmo com a ausência dos livros contábeis, de sorte que assistiria razão à recorrente, já que a fiscalização considerou como lucro tributável, a totalidade da receita omitida pela recorrente, centenas de vezes superior à declarada, sendo que as apurações do lucro real e da base de cálculo da CSLL, efetuadas pela autoridade lançadora, revelem-se irreais pois ignoram todos os dispêndios do sujeito passivo para a auferimento da receita.

Por fim, registrou-se que na hipótese de inviabilidade de apuração daquelas bases de cálculo, não restava alternativa à autoridade lançadora que não o arbitramento, nos termos do art. 530 do Decreto 3.000/99 (RIR/99), razão porque se considerou o lançamento do IRPJ e da CSLL improcedente, por não observar a correta forma de apuração de suas bases de cálculo (art. 142 o CTN): o lucro arbitrado.

Quanto ao PIS e à COFINS, registrou a decisão recorrida que por conta da necessidade do arbitramento, a recorrente reclama pela apuração do PIS e COFINS cumulativos, sendo que, em relação à COFINS, refutou-se de pronto a alegação, vez que esta contribuição fora apurada pela sistemática da cumulatividade (fls. 45/48).

No que se refere ao PIS, assentou que art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, que instituiu o regime do PIS não-cumulativo, excluiu dessa forma de tributação as empresas submetidas ao arbitramento do lucro, de sorte que se o arbitramento do lucro era medida necessária para a apuração do IRPJ e da CSLL, a contribuição para o PIS deveria ser apurada pela sistemática da cumulatividade, na forma do art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002. O que não ocorreu, sendo improcedente a exigência.

Ademais, manteve-se a multa qualificada, ficando assim resumida a decisão:

1. Ratificar a decisão anterior de afastar a pessoa jurídica CASA DA CARNE SOUZA LTDA do polo passivo da obrigação tributária;
2. Manter a pessoa física PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA no polo passivo da obrigação tributária;
3. Cancelar os lançamentos de IRPJ, CSLL e PIS, por não observarem a correta forma de apuração do tributo.

A pessoa física PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA interpôs Recurso Voluntário, sustentando sua ilegitimidade passiva para figurar no polo passivo das obrigações tributárias em questão.

A decisão foi submetida a Recurso de Ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Bem assim, o Recurso de Ofício atende aos pressupostos legais e regimentais. Admito-os para julgamento.

### I – RECURSO DE OFÍCIO

De início é preciso salientar que a decisão recorrida julgou completamente insubsistentes as autuações relativas ao IRPJ, CSLL e PIS, mantendo apenas as exigências atinentes à COFINS.

A fundamentação utilizada pela decisão recorrida, para os fins de julgar improcedentes as ditas exigências, foi de fato irrefutável, pois a fiscalização, no âmbito de uma operação nitidamente fraudulenta, de feições criminosas, inclusive, após relatar os fatos detidamente, lavrou as exigências fiscais com base no lucro real, extraindo a base de cálculo diretamente dos livros de apuração do ICMS, sem, contudo, promover o arbitramento do lucro, tampouco considerar qualquer despesa no auferimento do dito lucro real.

Ou seja, diante de uma inegável hipótese de arbitramento do lucro, a fiscalização lavrou, inaceitavelmente, autos de infração pelo lucro real, considerando toda a apuração registrada para fins de ICMS, como base de cálculo.

A rigor, portanto, o Recurso de Ofício não merece trânsito, eis que inaceitavelmente equivocada o procedimento de lançamento. Como pontuou a decisão recorrida, o arbitramento do lucro era medida que se impunha, ante a flagrante imprestabilidade da escrituração da contribuinte.

No entanto, ante a inaceitável hipótese colocada pela fiscalização, de ter-se tributação pelo lucro real sem consideração de despesas, nem mesmo as evidentes e confessadas fraudes perpetradas podem dar guarida à prevalência dos autos de infração levados a efeito.

Diante disso, o desprovimento do Recurso de Ofício é imperioso.

### II – RECURSO VOLUNTÁRIO

Quanto ao Recurso Voluntário, conquanto tenha remanescido apenas a exigência reflexa relativa à COFINS, a matéria devolvida pelo recurso apresentado, pela pessoa física solidarizada, não discute a exigência, versando apenas insurgência contra a sua inclusão como contribuinte no presente auto de infração.

Sendo assim, de rigor considerar-se definitiva a exigência, passando apenas à análise da sujeição passiva do recorrente PAULO AFONSO JACOB DE SOUZA.

Como anotado pela decisão recorrida, a responsabilidade solidária do recorrente “PAULO AFONSO”, foi fundamentada em seu depoimento ao Ministério Público, no qual confessa ter realizado compras de mercadorias para a sua empresa, valendo-se da empresa MARIA ALCILENE GOMES DA SILVA, ora autuada, e que tal operação tinha o intuito de se livrar da tributação incidente sobre essas transações comerciais, ou seja, demonstra claro interesse na situação que constitui o fato gerador e revela relação direta e pessoal com tal situação (regra do 124 e 121 do CTN).

Ocorrendo que o recorrente confessou sua participação nas transações ilícitas e não limitou o lapso temporal de sua ocorrência, entendo que procede a decisão recorrida ao imputar-lhe a sujeição passiva solidária no ano-calendário em discussão.

Sendo assim, desprovejo o Recurso Voluntário, mantendo a sujeição passiva do recorrente.

Por tudo que os autos constam, voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Sala das Sessões, 26 de agosto de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.