



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10315.724142/2019-94
ACÓRDÃO	1101-001.663 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRANCISCO RODRIGUES DE ALMEIDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2o e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

FRANCISCO RODRIGUES DE ALMEIDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 12/12/2019 (e-fls. 12.335/12.3350), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas listadas nos autos, em relação ao ano-calendário 2014, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 1.218/1.251, Relatório Fiscal, de e-fls. 1.252/12.334, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS

INFRAÇÃO: RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Valores que são acrescidos ao lucro arbitrado das atividades operacionais, compra e venda de mercadorias, no caso calculado como um percentual de 40% das compras, em decorrência dos ganhos líquidos de aplicação financeira de renda fixa ou de renda variável informados em DIRFs das fontes pagadoras BANCO DO BRASIL SA (00.000.000/0001-91), BRASILCAP CAPITALIZACAO S.A

(15.138.043/0001-05) e BANCO BRADESCO S.A. (60.746.948/0001-12), tendo como beneficiária a fiscalizada, conforme relatório fiscal em anexo.

**ARBITRAMENTO DE OFÍCIO QUANDO A RECEITA BRUTA NÃO É CONHECIDA
INFRAÇÃO: ARBITRAMENTO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS - EMPRESAS
COMERCIAIS**

O valor do Lucro Arbitrado foi calculado pela soma, nos meses do período de apuração, de quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas, pois a receita bruta do contribuinte não é conhecida, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

*Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2014, 06/2014, 09/2014 e 12/2014
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.
Enquadramento Legal:*

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 30/09/2018:

Art. 530, inciso III, do RIR/99

De conformidade com elementos que instruem os autos, o presente lançamento encontra lastro nos seguintes fatos, descritos pela fiscalização no Relatório Fiscal:

“[...]

A presente fiscalização está sendo conduzida em desfavor de FRANCISCO RODRIGUES DE ALMEIDA, CNPJ 08.701.780/0001-09, determinada com base no TDPF nº 03.1.02.00-2019-00088-3. Com esta autuação faz-se um primeiro encerramento parcial.

Trata-se o sujeito passivo de uma empresa do ramo comercial, sobre a qual se concluiu ter praticado uma série de atos dolosos tendentes, inclusive, a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais desse contribuinte, em um nível tal de inobservância do Princípio da Entidade na formalização e no registro dos negócios praticados que obrigou a caracterização dela e de outras empresas participantes como integrantes de organização semelhante a um grupo econômico, controlado pelo empresário Raimundo Lucivando Pinheiro, CPF 204.873.803-63, irmão de Francisco Rodrigues de Almeida.

A empresa utilizava nomes fantasia que faziam referência a Padre Cícero, como Distribuidora Padre Cícero, Comercial Padre Cícero, Atacado Padre Cícero ou Armazém Padre Cícero, como ilustrado a título exemplificativo abaixo, em notas fiscais (consulta no endereço eletrônico <http://www.nfe.fazenda.gov.br>)

nas quais os fornecedores trocaram o próprio nome empresarial pelo nome fantasia pelo qual identificavam seu cliente:

[...]

Neste relatório estão sendo detalhados fatos com base nos quais estão sendo lavrados autos de infração instruídos no processo 10315-724.142/2019-94, de IRPJ e CSLL. Esta narrativa suporta ainda a consequente representação fiscal para fins penais de que trata a Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018.

A tese aqui demonstrada é de que Raimundo manteve ao longo de anos controle sobre uma série de empresas, em nome de terceiros, com características semelhantes às de um grupo econômico. O papel de cada pessoa jurídica, e das pessoas físicas usadas como interpostas pessoas para assumirem o falso papel de donas dessas empresas, foi mudando ao longo dos anos, motivo pelo qual, para demonstrar o contexto e o “modus operandi” do empresário, estão sendo apresentados eventos de outros anos-calendário.

O escopo inicialmente definido no TDPF era a verificação dos tributos com fatos geradores no ano-calendário 2014, e de fato eventualmente punível com multa isolada pela transmissão em 2015 de informações incorretas em obrigação acessória quanto aos fatos de 2014.

O TDPF foi retificado, determinando a análise de fatos ocorridos em anos posteriores e a averiguação do cabimento de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias quer por conter informações incorretas, quer pela omissão na entrega dos arquivos correspondentes.

O período dos tributos ora lançados está limitado ao ano-calendário 2014, que já estava no escopo inicial do TDPF. Os fatos de 2015 a 2019, período ampliado, não estão incluídos no aspecto quantitativo deste lançamento, inclusive porque o contribuinte ainda tem prazo para atendimento à última intimação para retificação das ECFs erradas e entrega da escrituração de que está omissa, de modo que a fiscalização continuará após ciência a este relatório parcial, mas os documentos analisados já ajudaram a reforçar as hipóteses aqui comprovadas. Diante do dinamismo de uma organização formada para a prática, em tese, de infrações, entre as quais condutas imputadas como crimes contra a ordem tributária, a análise de eventos posteriores a 2014 prova que, em linhas gerais, o planejamento tributário abusivo identificado quanto a fatos ocorridos em 2014 continuou sendo implementado nos anos seguintes, com mudanças nos personagens secundários mas sempre com Raimundo Lucivando como protagonista.

[...]

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, a multa de ofício fora qualificada ao patamar de 150% e as pessoas físicas elencadas nos autos foram responsabilizadas pelo crédito tributário, diante das seguintes razões:

“[...]”

14) Cálculo dos valores lançados

[...]

A multa de ofício aplicada sobre o IRPJ e a CSLL devidos pelo lucro da atividade comercial foi qualificada para 150%, em observância ao art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96, combinado com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Para essa qualificação, bastava uma delas, mas as 3 hipóteses, dos artigos 71, 72 e 73 ocorreram.

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.

Em suas escriturações, a fiscalizada omitiu as informações necessárias a que a autoridade fazendária tivesse conhecimento da natureza e das circunstâncias materiais do fato gerador. Com a compra de mercadorias em nome de terceiros, modificou características quantitativas essenciais, pois escondeu parte do montante comercializado.

Com o uso de interpostas pessoas como titulares, tentou evitar o conhecimento sobre as verdadeiras condições pessoais dos sujeitos passivos, como trata o inciso II do art. 71.

Ao vender parte das mercadorias sem emissão da nota fiscal eletrônica a que estava obrigado, também tentou impedir o conhecimento de parcela relevante das receitas auferidas. E para dar verossimilhança à grande diferença entre compras e vendas, em tese também fraudou os registros de inventário, tentando fazer crer que cerca de metade dos itens comprados em 2014 não foi vendida. Foi visto também que praticou, em tese, outras fraudes grosseiras na escrituração fiscal, a exemplo de registrar como refrigerantes compras de farinha e feijão.

E, finalmente, o conluio ficou caracterizado porque todas as condutas aqui relatadas só foram possíveis mediante ajuste doloso entre as pessoas físicas e jurídicas relacionadas. Cada uma delas tinha autonomia para não praticar os atos ilícitos ou permitir que terceiros utilizassem seus dados cadastrais para fazê-lo. Mas não resistiram aos anseios de Raimundo PF em utilizar as pessoas físicas como operadores ou o nome das pessoas jurídicas perante os fornecedores de mercadorias ou como contratantes da mão-de-obra utilizada na atividade comercial.

Todos os atos conhecidos que praticaram permitiram ou facilitaram as simulações praticadas por Raimundo, diretamente ou, principalmente, através de seu “braço direito”, Expedito Júnior, como a outorga por Jakeline a Júnior de plenos poderes para atuar em nome da W D S, certamente sob orientação de seu patrão informal Raimundo Lucivando.

[...]

15) Responsabilização passiva tributária

O Código Tributário Nacional (CTN) assim dispõe sobre uma das hipóteses de responsabilização tributária em seu art. 124:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Conforme disposto no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018, “A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou”.

Esse interesse ficou demonstrado no presente relatório em relação a Francisco Rodrigues de Almeida, CPF 000.961.368-47, Raimundo Lucivando Pinheiro, CPF 204.873.803-63, e a Raimundo Lucivando Pinheiro Eireli, CNPJ 06.870.943/0001-51, referidos em diversos pontos deste relatório como Francisco PF, Raimundo PF e Raimundo PJ, respectivamente.

O vínculo de Francisco PF com a Francisco PJ é direto, dada a condição de titularidade pela pessoa física do negócio empresarial formalizado como pessoa jurídica, sua fonte pagadora.

Importante fato jurídico por trás da Francisco PJ, a atuação de Raimundo PF como sócio não cotista do irmão na distribuidora, com seu poder de gerência

sobre os imóveis utilizados, sobre funcionários, formais ou não, e sobre outras pessoas também utilizadas como interpostas pessoas, como Jakeline e Expedito Júnior, titulares à época da W D S e da J M de MORAIS, foi ocultado com a participação de diversos indivíduos, com destaque para Francisco e Raimundo.

Sem a anuência do primeiro em ser usado pelo segundo e a ação deste operando o negócio, a referida interposição fraudulenta não poderia ter ocorrido.

Com a formação de estrutura semelhante a grupo econômico irregular, com confusão patrimonial e tentativa de redução de tributos decorrentes de parte dos negócios, uma vez que parte das compras da Francisco PJ foi formalizada como aquisições pela W D S e pela J M de MORAIS de mercadorias vendidas na Francisco PJ, sem transação intermediária devidamente formalizada, restou configurado um claro planejamento tributário abusivo.

A confusão ocorria em todos os sentidos. Raimundo comprando como pessoa física mercadoria, usando como pessoa física ou jurídica patrimônio de Francisco, como o caminhão registrado em nome deste, e o trabalho como motorista de funcionário da empresa deste, a Francisco PJ, usando os valores existentes na conta bancária de titularidade da Francisco PJ para pagamentos de dívidas próprias, como os débitos de IPTU sobre seus imóveis, diversos elementos do patrimônio de Francisco foram usados por Raimundo.

E a recíproca também foi bem comum e devidamente caracterizada. Francisco PJ utilizando imóveis de Raimundo, utilizando funcionários da construtora de Raimundo informalmente como vendedores na distribuidora, imóveis de Raimundo e sua rede de pessoas jurídicas “de fachada” sediadas nesses locais e pessoas físicas cooptadas por ele, para aquisições da Francisco PJ simuladas como compras em nome de terceiros, são alguns dos exemplos dessa vertente de confusão.

O art. 123 do CTN traz disposição no sentido de que a personalidade jurídica existente apenas formalmente não pode ser oposta ao Fisco, para fins tributários.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

A intenção na supracitada simulação, comprar em nome da W D S e da J M de MORAIS mercadorias revendidas pela Francisco PJ, parte delas inclusive comprovadamente pagas com recursos da conta bancária da Francisco PJ, encomendadas para entrega no galpão da Francisco PJ ou em seu antigo endereço, em imóvel de Raimundo PF, era opor ao fisco a condição formalizada, de que o comprador foram essas 2 empresas, para eximir a fiscalizada de responsabilidade.

Uma vez que houve tentativa de desvio do sujeito passivo ligado diretamente à comercialização desses produtos, do verdadeiro comprador, a Francisco PJ, para os falsos compradores, a W D S e a J M de MORAIS, prevalecem as provas produzidas pelo fisco sobre a materialidade do negócio, ficando afastadas as consequências decorrentes de as notas terem sido emitidas nos nomes dessas outras 2 empresas.

Assim, a nota fiscal não é suficiente para dizer que quem comprou foi a W D S ou foi a J M de MORAIS. As compras são da Francisco PJ, por isso seus valores aparecem como parcelas no cálculo das compras sobre as quais aplicou-se o percentual de 40% no cálculo do lucro arbitrado da fiscalizada.

A estrutura formada por Francisco PJ, W D S, J M de MORAIS, Raimundo PJ, e outras pessoas citadas neste relatório com outras funções, como desvio da responsabilidade trabalhista e previdenciária, como a J C de MATOS e a D B MATIAS, não foi formada de acordo com a Lei nº 6.404/76. Logo, não caracteriza um grupo econômico regular.

Contrariamente a isso, os grupos econômicos irregulares são caracterizados quando há divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas de forma fictícia, sendo que a direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única.

No caso em tela, destaca-se a presença da Raimundo PJ como estrutura em relação à qual Raimundo PF simulou sua transformação em construtora, fingindo ter abandonado o setor econômico de varejo alimentício para se afastar do fato gerador fiscalizado, mas que manteve ligação com a distribuidora. Em cadastro mudou de endereço para se afastar do local antigo, mas as mercadorias continuaram circulando em ambos os galpões. Posteriormente, verificou-se que funcionários informais da Raimundo PJ foram formalizados (carteira assinada) e continuaram atuando no ponto comercial.

Emprestou sua estrutura, por exemplo, para recebimento de mercadorias compradas em nome da J M de MORAIS. E com a integralização de capital por Raimundo PF, quer com dinheiro em espécie, quer com a transmissão da propriedade do terreno de maior valor conhecido comprado pelo empresário em 2016, com recursos de origem não comprovada, ficou evidenciada na Raimundo PJ sua última, e talvez mais importante função: o afastamento de parte do patrimônio de Raimundo, sob argumento de um propósito comercial não efetivado (Raimundo Lucivando reconheceu textualmente que sua construtora não vendeu nem alugou nenhum imóvel para ninguém). Serviu como uma espécie de “laranja patrimonial” do próprio Raimundo, que tentou usar as especificidades legais aplicáveis às Eirelis para tentar proteger parte relevante de seu patrimônio com sua transferência para essa pessoa jurídica.

Assim, o interesse de Raimundo PF e Raimundo PJ hábil a essa formalização da condição de responsáveis tributários tem também o viés patrimonial.

Como beneficiário dos resultados da distribuidora, o patrimônio que Raimundo adquiriu, manteve (e o pagamento dos débitos de IPTU também tem esse aspecto de manutenção da regularidade da posse desses bens) e fez crescer, pelo menos desde 2014, quer constando atualmente como de titularidade da pessoa física, quer da pessoa jurídica, por terem ligação direta com o fato gerador ora tributado, os lucros da Distribuidora Padre Cícero não oferecidos à época à tributação, é ao mesmo tempo elemento de prova da confusão patrimonial e do interesse econômico, de um proveito econômico obtido ou majorado por Raimundo com as consequências dos fatos ora relatados e classificados, em tese, como atos de sonegação tributária.

Os responsáveis, de fato, pela distribuidora têm presumível consciência de que seu auferimento de lucros implica surgimento de obrigações tributárias, que deveriam ter se transformado em crédito tributário com a declaração e o recolhimento espontâneos dos valores devidos.

Para se eximir dessa responsabilização, não só praticaram atos para omitir esses fatos geradores, como não transmitir a ECD ou entregar outras escriturações “zeradas”, como também manipularam o conhecimento da sujeição passiva ocultando os reais sócios do empreendimento e desvinculando o patrimônio empregado ou gerado do negócio.

Fizeram isso principalmente evitando a formalização da situação de fato, de titularidade de Raimundo PF sobre o empreendimento comercial.

Essa omissão continuou inclusive após a primeira fiscalização a que a Francisco PJ foi submetida, de modo que, em tese, houve fraude a credor tributário, tanto a Fazenda Pública como credor efetivo, sobre lançamento anterior, quanto como credor potencial (havia obrigação tributária, e a consequente expectativa de conversão dessa obrigação em crédito tributário, o que não ocorreu pela omissão dolosa dos sujeitos passivos tributários direto e indiretos).

À luz do citado parecer normativo ocorreu ainda outra hipótese ilícita que enseja responsabilização de Raimundo PF: a distribuição disfarçada de lucros, com a destinação não justificada e realizada de maneira absolutamente informal de parte dos resultados da Francisco PJ em proveito patrimonial claro e direto de Raimundo PF. Isso ocorreu em práticas aleatórias, como o uso gracioso e informal por este da estrutura patrimonial daquele, ou em atos bem específicos, como o já citada uso da conta bancária para pagamento de bens de Raimundo, ou para o pagamento de compras de mercadorias formalizadas em nome de outras empresas da estrutura análoga a grupo econômico irregular sob controle de Raimundo PF. Foi identificada até, em 2014, a utilização de valores da conta de Francisco PJ em benefício de uma empresária desse grupo informal controlado por Raimundo, a J C de MATOS, para pagamento de contribuição previdenciária devida por Jakeline, sendo que diferente da W D S e da J M de MORAIS, nesse ano-calendário sequer foi identificado papel específico dessa J C de MATOS

(posteriormente, ela serviu para formalização de vínculos trabalhistas de funcionários da distribuidora)

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos Autos de Infração em 12/12/2019 (Docs. de e-fls. 12.335/12.351) e interpuseram impugnações, de e-fls. 12.355/12.380 (Em conjunto), 12.387/12.388 (RAIMUNDO), 12.393/12.394 (RAIMUNDO EIRELI), as quais foram julgadas improcedentes, pela 12ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-115.580, de 15 de abril de 2020, de e-fls. 12.398/12.420, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

LANÇAMENTO. JURISDIÇÃO. DIVERSA

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

CIÊNCIA. EDITAL. VALIDADE. VIA POSTAL. IMPROFÍCUA

É válida a ciência feita por Edital quando ficar demonstrada que a tentativa feita por via postal resultou improfícua.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

A receita bruta conhecida não é necessariamente aquela declarada, escriturada nos livros fiscais ou apurada em levantamento de Notas Fiscais. Se ao longo da fiscalização for apurado que essa receita não corresponde a receita auferida pela pessoa jurídica, é permitido desconsiderar tal valor e arbitrar o lucro segundo um dos critérios legais previstos em caso de receita bruta não conhecida.

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. COMPRAS.

É válida a utilização como base de cálculo do arbitramento do lucro 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas quando não conhecida a receita bruta, nos termos do art. 51, Inciso V, da Lei 8.981/95.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

Devem ser considerados como responsáveis tributários todos aqueles que comprovadamente tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

ENDEREÇAMENTO DAS INTIMAÇÕES. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

No processo administrativo fiscal, é prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço postal, eletrônico ou de fax, pelo contribuinte fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignados, a contribuinte atuada e os responsáveis solidários interpuseram Recurso Voluntário (em conjunto), de e-fls. 12.429/12.469, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

De início, ressalta a contribuinte o princípio da dignidade da pessoa humana, argumentando que a autoridade fazendária trouxe aos autos questões estranhas à lide, imiscuindo-se *na intimidade familiar do acusado*, que acabaram por causar *consequências funestas aos irmãos Francisco e Raimundo, a ponto de este, Raimundo, tragédia absoluta, ter tentado contra a própria vida*, conforme se verifica do Atestado e relatório hospitalar constante dos autos.

Assevera que a conduta da fiscalização malferiu os preceitos inscritos no artigo 37 da Constituição Federal, o qual contempla a necessidade de observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, *além dos princípios da finalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade, da motivação e da responsabilidade*.

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, aduzindo para tanto que a autoridade fazendária, sem qualquer motivação legal, anulou o domicílio fiscal da contribuinte em Fortaleza/CE, transferindo-o para Juazeiro do Norte/CE, *quase 600KM de distância*.

Sustenta que *os problemas de ordem processual – dentre os quais o abuso contra a família do contribuinte, levando-o ao suicídio não consumado -, não teriam ocorrido se o domicílio da empresa não houvesse sido sequestrado de Fortaleza para outra regional, sem qualquer motivação. Deveras, se a auditoria presencial, a autoridade do lançamento não teria tido necessidade de bisbilhotar páginas da internet, posto que teria realizado pessoalmente as notificações, poupando-se do vexame de expor esposa e filho menor do irmão do titular da Recorrente – que nada têm, esposa e filho pequeno, a ver*.

Ainda em sede de preliminar, requer a decretação da nulidade do lançamento, sob o argumento de não ter havido notificação válida, uma vez preenchida a correspondência com o nome do Sr. Francisco Rodrigues de Almeida, sem mencionar o CNPJ, de maneira que o recebedor não poderia saber se se tratava do Sr. Francisco pessoa física ou a empresa, de maneira que simplesmente informou que “O seu Francisco saiu”, *com o que registrou “Ausente 3x”*.

Defende que se fosse preenchido o destinatário correto, a empresa, informando o CNPJ, *a recepção da loja tê-la-ia recebido*, razão pela qual a atuada *jamais foi intimada de coisa alguma*, sendo *ilegítimos, portanto, todos os atos a partir de fl. 113 deste processo, com a consequente improcedência da atuação*.

Suscita, ainda, a inviabilidade de notificação via editalícia antes de improfícuos os demais meios, sobretudo quando *o titular, em seu respectivo CPF, poderia ter sido notificado em sua residência*. Acrescenta que até mesmo o contador poderia ter sido intimado, não podendo

levar a efeito a via do Edital, sem antes tentar a ciência do sócio ou o contador, consoante se infere da jurisprudência do STJ e outras, transcritas na peça recursal.

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente o procedimento de arbitramento utilizado para fins de apuração do crédito tributário, por entender que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, mormente a prévia intimação para regularização da escrita fiscal da contribuinte, na linha do que se extrai da jurisprudência deste Tribunal.

Assevera que, na apuração da base de cálculo por arbitramento, não poderia o fisco *ter desprezado a Receita Bruta Conhecida, registrada e acatada pelo Fisco, para mudar o percentual de 9,6% para 40%, um acréscimo de mais de 400%*.

Defende que a própria Súmula CARF nº 97 estabelece que o procedimento do arbitramento somente poderá ser levado a efeito quando não conhecida a receita bruta, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a fisco tinha conhecimento de tal receita, como se comprova do demonstrativo da Auto Regularização da Diligência Fiscal, que deu origem a fiscalização e posterior lançamento fiscal.

Alega que a presente exigência fiscal consubstanciada no lançamento, adotando a margem de lucro no percentual de 40% malferir o princípio do não-confisco, o que torna o crédito ilegal.

Por derradeiro, pretendem sejam acolhidas suas razões de defesa, de maneira a rechaçar a imputação da responsabilidade solidária conduzida pela fiscalização e, bem assim, decretara a improcedência do feito, nos termos encimados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas listadas nos autos, em relação ao ano-calendário

2014, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 1.218/1.251, Relatório Fiscal, de e-fls. 1.252/12.334, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS INFRAÇÃO: RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Valores que são acrescidos ao lucro arbitrado das atividades operacionais, compra e venda de mercadorias, no caso calculado como um percentual de 40% das compras, em decorrência dos ganhos líquidos de aplicação financeira de renda fixa ou de renda variável informados em DIRFs das fontes pagadoras BANCO DO BRASIL SA (00.000.000/0001-91), BRASILCAP CAPITALIZACAO S.A (15.138.043/0001-05) e BANCO BRADESCO S.A. (60.746.948/0001-12), tendo como beneficiária a fiscalizada, conforme relatório fiscal em anexo.

ARBITRAMENTO DE OFÍCIO QUANDO A RECEITA BRUTA NÃO É CONHECIDA INFRAÇÃO: ARBITRAMENTO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS - EMPRESAS COMERCIAIS

O valor do Lucro Arbitrado foi calculado pela soma, nos meses do período de apuração, de quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas, pois a receita bruta do contribuinte não é conhecida, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2014, 06/2014, 09/2014 e 12/2014 Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los. Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 30/09/2018:

Art. 530, inciso III, do RIR/99

Inconformados com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram impugnações, as quais foram julgadas improcedentes pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário em conjunto a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

DO DOMICÍLIO FISCAL

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, aduzindo para tanto que a autoridade fazendária, sem qualquer motivação legal, anulou o domicílio fiscal da contribuinte em Fortaleza/CE, transferindo-o para Juazeiro do Norte/CE, *quase 600KM de distância*.

Sustenta que os problemas de ordem processual – dentre os quais o abuso contra a família do contribuinte, levando-o ao suicídio não consumado -, não teriam ocorrido se o domicílio da empresa não houvesse sido sequestrado de Fortaleza para outra regional, sem qualquer

motivação. Deveras, se a auditoria presencial, a autoridade do lançamento não teria tido necessidade de bisbilhotar páginas da internet, posto que teria realizado pessoalmente as notificações, poupando-se do vexame de expor esposa e filho menor do irmão do titular da Recorrente – que nada têm, esposa e filho pequeno, a ver.

Sem razão a contribuinte!

Aliás, como se trata de simples repetição de alegação lançada em sede de impugnação, pedimos vênia para transcrever excerto do Acórdão recorrido e adotar como razões de decidir, como segue:

“[...]

Dentre as preliminares o contribuinte alega que não poderia ter sido fiscalizado por autoridade lotado em Delegacia com jurisdição diversa de seu domicílio tributário.

No caso em questão a fiscalização foi conduzida por AFRFB lotado na DRF de Juazeiro do Norte enquanto que a fiscalizada é domiciliada em Fortaleza, ambas as cidades pertencentes ao estado do Ceará.

Neste aspecto temos que está expressamente previsto no § 2º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 2002, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, que os procedimentos de lançamento para a exigência de crédito tributário e a aplicação de penalidade formalizados por servidor competente são válidos independentemente da jurisdição.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Sobre este assunto o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) também já se posicionou por meio da Súmula Vinculante nº 27, que deve ser observado por toda administração tributária:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Assim não assiste razão ao contribuinte uma vez que existe autorização legislativa para que o auto de infração seja lavrado por servidor competente de jurisdição diversa do domicílio tributário da fiscalizada. [...]"

Como se observa, o procedimento fiscal conduzido por autoridade fazendária lotada em jurisdição diversa do domicílio fiscal da contribuinte encontra lastro na legislação de regência, assim como na jurisprudência consolidada deste Tribunal, traduzida na Súmula CARF nº 27, de observância obrigatória, não havendo se falar, portanto, em irregularidade incorrida pela fiscalização ao proceder dessa forma, impondo seja rejeitada a nulidade arguida neste sentido.

DA CIÊNCIA VIA EDITALÍCIA

Ainda em sede de preliminar, requer a decretação da nulidade do lançamento, sob o argumento de não ter havido notificação válida, uma vez preenchida a correspondência com o nome do Sr. Francisco Rodrigues de Almeida, sem mencionar o CNPJ, de maneira que o recebedor não poderia saber se se tratava do Sr. Francisco pessoa física ou a empresa, de maneira que simplesmente informou que "O seu Francisco saiu", *com o que registrou "Ausente 3x"*.

Defende que se fosse preenchido o destinatário correto, a empresa, informando o CNPJ, *a recepção da loja tê-la-ia recebido*, razão pela qual a autuada *jamais foi intimada de coisa alguma, sendo ilegítimos, portanto, todos os atos a partir de fl. 113 deste processo, com a consequente improcedência da autuação*.

Suscita, ainda, a inviabilidade de notificação via editalícia antes de improfícuos os demais meios, sobretudo quando *o titular, em seu respectivo CPF, poderia ter sido notificado em sua residência*. Acrescenta que até mesmo o contador poderia ter sido intimado, não podendo levar a efeito a via do Edital, sem antes tentar a ciência do sócio ou o contador, consoante se infere da jurisprudência do STJ e outras, transcritas na peça recursal.

Não obstante o esforço argumentativo da contribuinte, mais uma vez, sua pretensão não merece acolhimento.

Destarte, tal qual no tópico anterior, aludidas razões representam reiteração do alegado na defesa inaugural, que fora devidamente analisada pelo julgador de primeira instância, o que nos conduz, novamente, a transcrever parte do *decisum* nos seguintes termos:

"[...]"

Neste ponto argumenta que ao entregar a correspondência o carteiro teria se confundido e pensou que a correspondência seria para Francisco PF, em vez de Francisco PJ. No local da entrega teria indagado por Sr. Francisco e recebeu como resposta "O seu Francisco não está". Nota-se que no AR constante nos autos constam três tentativas de entrega.

Alega também que o Auditor Fiscal deveria ter indicado no AR que o real destinatário da correspondência seria a pessoa jurídica e que poderia ter enviado a intimação ou para a residência de Francisco PF ou para a de seu contador. Isto porque seria de conhecimento da RFB o endereço de ambos.

Antes de enfrentar a validade da ciência feita por Edital, faz-se necessário esclarecer alguns aspectos.

Em primeiro lugar, o suposto equívoco do carteiro não foi ocasionado por qualquer erro, omissão ou displicência da autoridade fiscal. Isto porque enviou a correspondência para o nome e endereço constantes nos cadastros da RFB a época dos fatos (tela abaixo).

```

CNPJ, CONSULTA, CNPJ ( CONSULTA PELO CNPJ )
T34227WH      DATA: 13/04/2020   HORA: 12:01:56   USUARIO: ALEXANDRE
CNPJ : 08.701.780/0001-09                               PAGINA: 02 / 06
N.EMP.: FRANCISCO RODRIGUES DE ALMEIDA

____HISTORICO DAS ALTERACOES CADASTRAIS PROCESSADAS A PARTIR DE 01/01/1994____
DATA      DATA      ITEM      ALTERACAO
EVENTO    DIG/PROC  ALT.
**/**/**** **/**/**** END  RUA EMILIO DE MENEZES 2805 BONSUCESSO
**/**/**** **/**/****      1389 FORTALEZA CE CEP. 60541420

15/12/2010 22/12/2010 END  EMILIO DE MENEZES 2870 BONSUCESSO
19/01/2011      1389 FORTALEZA CE CEP. 60541424
TERMINAL : 010.053.024.162 DIG INTERNET CON 024737933-60 TRAN 024737933-60
20/02/2019 10/01/2019 END  R JOAO CRISPIM 1174      B PAUPINA
20/02/2019      1389 FORTALEZA CE CEP. 60873044
TERMINAL :      DIG 948820023-53 CON 948820023-53 TRAN 948820023-53
**/**/**** **/**/**** ATV 4639701 CNAE 2.0 Comércio atacadista de produtos al
**/**/****

PF1 - VOLTA CADASTRO PF3 - ENC. CONSULTA PF7 - VOLTA PAG PF8 - AVANCA PAG
MÁ + a 01/001

```

Não há a necessidade, nem qualquer exigência normativa, de se indicar se o intimado é na realidade pessoa jurídica ou física.

Sobre a possibilidade de se enviar a intimação para lugar diverso do domicílio tributário do contribuinte, conforme consta na impugnação, a leitura do art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF) impede tal procedimento:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Assim não existe previsão legal para que qualquer intimação seja enviada por via postal para os endereços de Francisco PF ou de seu contador.

Desta maneira temos que a tentativa de dar ciência do Termo de Diligência por via postal, assim como todas as demais que foram enviadas pelo correio, pois seguiram o mesmo procedimento, foram feitas de acordo com os ditames legais.

Dito isso temos que o § 1º, inciso I, do já citado art. 23 do PAF determina que:

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Restou claro que a tentativa de realização da intimação por via postal do Termo de Diligência resultou improfícuo, uma vez que por três vezes houve a tentativa de se entregar a respectiva correspondência sem sucesso em todas elas.

Assim está correta a realização da ciência por Edital, fl 116, editado conforme regula a legislação acima destacada.

Desta maneira, pelos motivos acima expostos, deve ser negado o pedido de que seja restabelecida a Diligência Fiscal e reaberto os prazos nela contidos e, como consequência, adquirir novamente a espontaneidade para entrega da documentação fiscal. Isto porque o contribuinte foi regularmente notificado do Termo de Diligência, conforme já explanado.

Vale destacar ainda que a perda da espontaneidade, e como consequência o lançamento de multa de ofício, não se deu pelo não atendimento às solicitações efetuadas em Diligência, mas pela ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal feita também por Edital, fls 124, nos termos do § 1º do art 7º do PAF: Acrescento, ainda, que o Edital foi publicado em virtude de o AR, de fl 122, ter voltado pelo motivo “mudou-se”:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001) I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Sendo assim, ainda que não tivesse acontecido a ciência do Termo de Diligência, não haveria a possibilidade, no caso em questão, de o contribuinte recuperar a espontaneidade. [...]”

Constata-se haver uma perfeita subsunção dos fatos às normas procedimentais que regulamentam a matéria. Isto porque a cientificação da contribuinte via edital observou precisamente o disposto no artigo 23, § 1º, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, o qual estabelece que restando improfícuas as tentativas de notificação nas formas do caput, poderá ser procedida via edital.

Na hipótese dos autos, tentou-se cientificar a contribuinte do início da fiscalização via postal, em três oportunidades, em seu domicílio fiscal, não logrando êxito, como a própria contribuinte reconhece.

Assim, não restou ao fisco outra alternativa do que promover a cientificação via edital, nos termos da legislação de regência, não se cogitando em irregularidade praticada pela fiscalização.

Não merece acolhimento, igualmente, a argumentação que somente não conseguiram cientificar a contribuinte no endereço utilizado porquanto constava do documento de envio o nome do contribuinte pessoa física e não jurídica, que seria o correto, informando-se, ainda, o CNPJ.

Destarte, como restou devidamente explicitado pelo julgador de primeira instância, adotou-se, por ocasião do envio dos documentos de fiscalização, precisamente os dados constantes dos sistemas fazendários, não havendo previsão legal para admitir outros dados ou endereço diverso, ou mesmo a necessidade de informação do CNPJ.

Ademais, na esteira dos preceitos inscritos na Súmula CARF nº 09, é válida a cientificação no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte. Assim, tendo a fiscalização enviado a intimação para o domicílio fiscal da autuada, adotando os dados constantes dos sistemas fazendários, restando improfícua essa modalidade, fez florescer a possibilidade legal de notificação via edital, impondo seja rejeitada a nulidade arguida.

DO MÉRITO- ARBITRAMENTO

No mérito, contrapõe-se ao lançamento por entender que o procedimento de arbitramento utilizado para fins de apuração do crédito tributário, por entender que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, mormente a prévia intimação para regularização da escrita fiscal da contribuinte, na linha do que se extrai da jurisprudência deste Tribunal.

Assevera que, na apuração da base de cálculo por arbitramento, não poderia o fisco *ter desprezado a Receita Bruta Conhecida, registrada e acatada pelo Fisco, para mudar o percentual de 9,6% para 40%, um acréscimo de mais de 400%*.

Defende que a própria Súmula CARF nº 97 estabelece que o procedimento do arbitramento somente poderá ser levado a efeito quando não conhecida a receita bruta, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a fisco tinha conhecimento de tal receita, como se comprova do demonstrativo da Auto Regularização da Diligência Fiscal, que deu origem a fiscalização e posterior lançamento fiscal.

Alega que a presente exigência fiscal consubstanciada no lançamento, adotando a margem de lucro no percentual de 40% malferir o princípio do não-confisco, o que torna o crédito ilegal.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido, no mérito, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações (parciais) lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

[...]

Sobre a opção pela autoridade fiscal de realizar autuação pelo lucro arbitrado o contribuinte apresenta como argumentação o fato de que ainda teria direito a uma auto regularização, uma vez que, segundo seu entendimento, não teria sido regularmente notificado do Termo de Diligência.

Como já amplamente demonstrado o contribuinte foi regularmente notificado, descabendo qualquer argumentação trazendo como fundamento a ausência de intimação do Termo de Diligência, como de qualquer outra intimação que tenha sido feita por Edital no curso da fiscalização.

Argumenta ainda que deveria ser aplicada a Súmula nº 97 do Carf para apuração da base de cálculo.

Súmula CARF nº 97:

O arbitramento do lucro em procedimento de ofício pode ser efetuado mediante a utilização de qualquer uma das alternativas de cálculo enumeradas no art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, quando não conhecida a receita bruta. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

É bem verdade que sendo súmula vinculante, toda a administração tributária deve observá-la nos termos do artigo 75 da Portaria do MF Nº 343/2015.

Sendo assim deve ser verificada sua aplicação durante o procedimento fiscal, bem como na apuração do crédito tributário lançado.

No entanto, esta Súmula apenas esclarece que quando não conhecida a receita bruta é facultado à autoridade fiscal utilizar qualquer um dos critérios estabelecidos no art. 51, da Lei 8.981/95. No caso em questão foi utilizado o estabelecido no Inciso V deste artigo.

O auditor fiscal enviou o Termo de Diligência para o contribuinte nos termos abaixo destacados:

¶) Considerando que o contribuinte acima identificado auferiu receita bruta de, pelo menos, R\$ 32.381.710,26, a julgar pelas notas fiscais listadas em anexo (arquivo "PDF", em mídia digital - DVD não regravável, com inteiro teor do TIDF com anexos, que acompanha a primeira e a última folhas da intimação em meio papel), RETIFICAR a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, retratando fielmente os fatos do ano-calendário 2014, salvo se puder provar que a receita bruta realmente auferida no período, conforme declarado na ECF entregue em 25/09/2015, foi apenas de R\$ 0,00. O não atendimento à intimação no prazo excluirá a hipótese de redução da multa de que trata o art. 12, parágrafo único, inciso II da Lei nº 8.218/1991.

Observa-se que o AFRFB identificou um valor de pelo menos R\$ 32.381.710,26 de receita que estavam divergentes com o apurado em sua ECF.

Vale informar que este fato foi esclarecido pela autoridade fiscal em trecho abaixo destacado de seu TVF:

Observe-se que não se chegara à conclusão de que a receita auferida tinha sido apenas daquele montante. No TIDF foi dito que “a julgar pelas notas fiscais listadas em anexo (...)” o contribuinte “(...) auferiu receita bruta de, **pelo menos, R\$ 32.381.710,26**” (trecho destacado). Esse foi o parâmetro para destacar a inconsistência, mas a orientação foi para que a ECF retificadora retratasse “(...) fielmente os fatos do ano-calendário 2014”. Para justificar essa observação, adianta-se que as compras da empresa no período somaram quase o dobro desse valor, sugerindo que apenas uma parte das vendas foi formalizada com notas fiscais eletrônicas.

Portanto, de fato, havia um valor mínimo de receita bruta auferida no início do procedimento fiscal. Acontece, porém, que durante a fiscalização verificou-se que este valor seria maior e que não era possível determiná-la, como veremos a seguir.

Em seu TVF o Auditor Fiscal afirma que a empresa teve um aumento de estoque do início para o fim do ano bastante considerável sem que houvesse vendas compatíveis com esse aumento.

Por meio do Termo de Intimação nº 5, fls 329/335 o contribuinte foi intimado a esclarecer diversos valores inconsistentes em seu estoque. Como resposta o contribuinte afirma o seguinte:

II a XII – Operações contábeis e fiscais

Não há maior justificação às operações mencionadas.

Assim o AFRFB entendeu que o estoque final não está diretamente associado ao montante de vendas efetivamente registradas em notas fiscais eletrônicas e não refletiu a realidade das vendas efetivamente realizadas no período sob fiscalização.

Isto porque o comportamento mais coerente seria o de ter passado o ano comprando e vendendo para repor o estoque, e não ter comprado apenas para estocar.

Assim, por verificar que houve durante o ano calendário de 2014 um aumento muito grande no estoque de várias mercadorias, sem seu equivalente em vendas registradas e sem qualquer justificativa por parte da fiscalizada, é de se entender que houve receitas não contabilizadas e que não puderam ser apuradas pela fiscalização.

Desta maneira não foi possível apurar a receita bruta total do contribuinte no ano calendário de 2014, afastando a possibilidade de utilizá-la como base de cálculo do lucro arbitrado.

Também não seria possível aplicar a omissão de receitas a que alude o art. 40 da Lei 9.430/96, como requer o contribuinte, isto porque, a autoridade fiscal identificou divergências dentro dos registros de estoque e não fala em falta de escrituração de compras.

Pelo contrário foram realizadas compras em valor superior ao esperado em função das Notas Fiscais de venda que eram de conhecimento da fiscalização.

Observa-se que a autoridade fiscal não faz qualquer menção à falta de registro contábil de compras, apenas verificou as variações de estoque registradas entre o início e o final do ano calendário fiscalizado. E que estas eram incompatíveis com o volume de vendas.

Assim verifica-se a correta aplicação da súmula vinculante nº 97, bem como o que determina o art. 51, inciso V da Lei 8.981/95:

Art. 51. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo:

V - 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

Vale destacar, ainda, que não houve qualquer alteração no critério jurídico adotado pela autoridade fiscal, como também alega o contribuinte, uma vez que há somente um único critério adotado que foi o arbitramento do lucro sobre o percentual de 40% das compras.

Tudo o que ocorreu durante a fiscalização foram procedimentos para chegar às conclusões relatadas no TVF e que culminaram na lavratura do auto de infração ora impugnado.

[...]"

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas operações, receitas, etc, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos fiscalizados, a autoridade fazendária dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal atuante senão promover o lançamento por aferição indireta/arbitramento, agindo da melhor forma, com estrita

observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 530, III, do RIR/99, que assim preceitua:

“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):

[...]

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – júris, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere da descrição dos fatos, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidos os tributos ora lançados, apurados por aferição indireta, com espeque no dispositivo legal retro, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Destarte, em sede de recurso, tal qual na defesa inaugural, a contribuinte simplesmente contesta o procedimento eleito pelo fisco, aduzindo que mantém a escrita fiscal regular, sem confrontar, no entanto, as acusações da fiscalização em sentido contrário ou apresentar qualquer documentação capaz de corroborar seu pleito, olvidando-se, assim, que a sua obrigação é estar com a contabilidade em dia e passível de apresentação em prazo razoável à autoridade fiscal, o que não fora observado pela empresa, não havendo se falar em irregularidade no procedimento eleito pela fiscalização.

Observe-se, que o caso dos autos se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão

recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal em sua integralidade.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

Inobstante a manutenção da multa qualificada, eis que sequer contestada pelos recorrentes, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que dispunha na forma acima transcrita.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

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

[...]

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;

[...]

§ 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 a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

“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.”

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de

referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas, sobretudo considerando não ter sido imputada conduta reincidente.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Códex Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, tão somente para fins de redução da multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito acima espostas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira