



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.722818/2016-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.627 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012

**LUCRO ARBITRADO. HIPÓTESE DE CABIMENTO.**

O tributo será determinado com base no critério do lucro arbitrado, ao invés do lucro presumido, quando o contribuinte deixar de apresentar os livros contábeis e documentos solicitados pela fiscalização.

**LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE RECEITAS. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES DA RECEITA ESTADUAL.**

Ante o arbitramento do lucro e a ausência de declaração de receitas à Fazenda Federal, é válida a utilização de livro de registro de apuração do ICMS, com dados informados pelo próprio contribuinte, para verificar a receita bruta auferida pelo mesmo no decorrer do ano-calendário.

**REGIME CUMULATIVO DE PIS E COFINS. APLICAÇÃO NO CASO DE LUCRO ARBITRADO.**

A legislação em vigor é expressa no sentido de proibir a aplicação do regime cumulativo no caso de empresa submetida a lucro arbitrado.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012

**DILIGÊNCIA. PERÍCIA.PRESCINDIBILIDADE.**

A conversão do julgamento em diligência ou a realização de perícia só se revelam necessárias para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

Ademais disso, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário. Não se justifica o deferimento de perícia e/ou diligência quando os fatos e documentos constantes do processo são suficientes para o convencimento do julgador.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I, DO CTN. FRAUDE COMPROVADA EM RELAÇÃO AO CONTRIBUINTE. PARTICIPAÇÃO NA REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR OU NA FRAUDE. NÃO COMPROVAÇÃO. SOLIDARIEDADE NÃO CARACTERIZADA.**

A solidariedade de fato, prevista no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional-CTN, atinge a pessoa física ou jurídica que tenha interesse comum na situação que dá origem à obrigação tributária, sendo necessário no entanto que a fiscalização comprove, além do interesse econômico, a participação da pessoa a ser responsabilizada na realização do fato gerador ou em ilícito relacionado.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. ART. 135, INCISO III, DO CTN. INOCORRÊNCIA.**

A imputação da responsabilidade tributária impõe a autoridade tributária a obrigação de efetuar a subsunção do plano fático ao plano jurídico ao responsabilizar o sócio administrador, demonstrando e comprovando quais os atos foram por esse praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, relacionando referido(s) ato(s) a lei e/ou dispositivo do contrato social ou estatuto violados, devendo ser afastada a responsabilização quando o fundamento se revela genérico, deficiente ou ausente de subsunção.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO. HIPÓTESES LEGAIS. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. MOTIVOS APURADOS E DEMONSTRADOS. COMPROVAÇÃO DO DOLO.**

Para que a multa qualificada seja aplicada, é necessário que haja o comportamento previsto no critério material da multa de ofício, revestido, ainda, de ação dolosa, sendo que o dolo deve ser comprovado de forma a afastar qualquer dúvida razoável quanto à sua existência, daí por que a autoridade deve demonstrar que a conduta do sujeito passivo só ganha sentido à luz de uma finalidade ilícita. No caso em análise restou devidamente comprovada.

**APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, INCISO III, ALÍNEA “C”, DO CTN. MULTA QUALIFICADA. PATAMAR DE 100%. ARTIGO 14 DA LEI Nº 14.689/2023.**

De acordo com o artigo 106, inciso III, alínea “c” da Lei nº 5.172, de 1966, a lei se aplica a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado deve ser cancelado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2011

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.**

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL, da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o Recurso Voluntário da empresa BARRETO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (responsável solidária). Também acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Voluntários de FÁBIO PEREIRA DA SILVA (responsável solidário), MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO (responsável solidária), ANA CRISTINA PEREIRA SILVA (responsável solidária) e PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (contribuinte), e a eles dar parcial provimento, a fim de manter integralmente os lançamentos e manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual para 100% (cem por cento) em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Também acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento aos Recursos Voluntários de MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO

(responsável solidária) e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA (responsável solidária) a fim de afastar-lhes a sujeição passiva. Divergiram do voto do relator os Conselheiros Sandro de Vargas Serpa e Alexandre labrudi Catunda. Por fim, acordam os membros do colegiado dar provimento ao Recurso Voluntário de FÁBIO PEREIRA DA SILVA (responsável solidário) afastando-lhe a sujeição passiva prevista no art. 124, inciso I do CTN, por maioria de votos, e a prevista no art. 135, inciso III do CTN, por unanimidade de votos. Acompanhou o voto do relator pelas conclusões o Conselheiro Rafael Zedral. Divergiram do voto do relator os Conselheiros Sandro de Vargas Serpa e Alexandre labrudi Catunda.

*(documento assinado digitalmente)*

**Alessandro Bruno Macêdo Pinto** - Relator.

*(documento assinado digitalmente)*

Sandro de Vargas Serpa - Presidente.


Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre labrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos por FÁBIO PEREIRA DA SILVA (responsável solidário), MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO (responsável solidária), ANA CRISTINA PEREIRA SILVA (responsável solidária), PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (contribuinte) e BARRETO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (responsável solidário), em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que decidiu manter integralmente os Autos de Infração para exigências de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, acrescidos de multa de ofício qualificada no percentual de 150%, juros de mora e da multa regulamentar pela não apresentação dos arquivos digitais da escrituração contábil, no valor total de R\$ 9.312.051,84, referentes ao ano-calendário de 2012.
2. Ademais disso, houve a responsabilização solidária das sócias administradoras, as senhoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA, bem assim do sócio administrador ao tempo da dissolução (2015), o senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA, nos termos dos artigos 124, inciso I e 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).
3. Outrossim, foi imputada a responsabilidade solidária a empresa BARRETTO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., vez que é sucessora da contribuinte, com base no artigo 124, inciso I, do CTN.

4. Por fim, foi formalizada a Representação Fiscal Para Fins Penais, em virtude da identificação de situações que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, com base no artigo 1º da Lei nº 8.137/1990.

5. Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

PE RECIFE DRF  

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 2 Folha: \_\_\_\_\_

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
 PROCESSO: 10480-722.818/2016-51

**Auto de Infração**  
**IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA**

**LAVRATURA**

Unidade	Número de Processamento Fiscal		
DRF - RECIFE	0410100.2015.02038		
Local de Lavratura	DATA	HORA	
DRF/RECIFE	06/04/2016	11:09	

**SUJEITO PASSIVO**

Nome Empresarial	CNPJ		
PORTAL COMERCIO DE CEREAIS LTDA	08.962.943/0001-07		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AV AFONSO OLINDENSE	216	SALA 05 B	(81) 32521039
Bairro	Cidade/UF	CEP	
VARZEA	RECIFE/PE	50810000	

**DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS**

Nome	CPF		
FABIO PEREIRA SILVA	081.097.597-18		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EDELIA	65	APTO 301	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
MADALENA	RECIFE/PE	50720-750	
Nome	CPF		
MAYANNA BARBARA COSTA BARRETTO	062.928.344-33		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R TITO PEREIRA	35	CASA	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CENTRO	SÃO LOURENÇO DA MATA/PE	54735-000	
Nome	CPF		
ANA CRISTINA PEREIRA SILVA	064.693.156-31		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
QD SC 19 CH 26 CJA	09	APTO 209	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAGUATINGA	BRASÍLIA/DF	72015-500	
Nome Empresarial	CNPJ		
BARRETTO & SILVA COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA	19.257.437/0001-33		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RODOVIA BR 101 SUL KM 70	550	CEASA	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CURADO	RECIFE/PE	50790-900	

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$**

	Cód. Receita/Inf	Valor
IMPOSTO	2917	1.023.548,88
JUROS DE MORA (Calculados até 04/03/16)		379.844,82
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.535.323,31
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		2.938.717,01
Valor por extenso		
DOIS MILHÕES, NOVECENTOS E TRINTA E OITO MIL, SETECENTOS E DEZESSETE REAIS E UM CENTAVO		

PE RECIFE DRF

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Secretaria da Receita Federal do BrasilFl. 18  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 10480-722.818/2016-51**Auto de Infração**  
**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

LAVRATURA		Número de Procedimento Fiscal	
Unidade	DRF - RECIFE	Número	0410100.2015.02038
Local de Lavratura	DRF/RECIFE	Data	06/04/2016 11:10
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial		CNPJ	
PORTAL COMERCIO DE CEREAIS LTDA		08.962.943/0001-07	
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
AV AFONSO OLINDENSE	216	SALA 05 B	(81) 32521039
Nome	Cidade/UF	CPF	
VARZEA	RECIFE/PE	50810000	
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome		CPF	
FÁBIO PEREIRA SILVA		081.097.597-18	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
R EDELIA	65	APTO 301	
Nome	Cidade/UF	CPF	
MADALENA	RECIFE/PE	50720-750	
Nome		CPF	
MAYANNA BARBARA COSTA BARRETTO		062.928.344-33	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
R TITO PEREIRA	35	CASA	
Nome	Cidade/UF	CPF	
CENTRO	SÃO LOURENÇO DA MATA/PE	54735-000	
Nome		CPF	
ANA CRISTINA PEREIRA SILVA		064.693.156-31	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
QD SC 19 CH 26 CJA	09	APTO 209	
Nome	Cidade/UF	CPF	
TAGUATINGA	BRASÍLIA/DF	72015-500	
Nome Empresarial		CNPJ	
BARRETTO & SILVA COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA		19.257.437/0001-33	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
RODOVIA BR 101 SUL KM 70	550	CEASA	
Nome	Cidade/UF	CPF	
CURADO	RECIFE/PE	LA	GALP.
			50790-900
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIBUIÇÃO		Cód. Receita Duf	Valor
		2973	471.396,99
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)			174.946,68
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			707.095,47
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			1.353.439,14
Valor por Extensão			
UM MILHÃO, TREZENTOS E CINQUENTA E TRÊS MIL, QUATROCENTOS E TRINTA E NOVE REAIS E QUATORZE CENTAVOS			

PE RECIFE DRF

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Secretaria da Receita Federal do BrasilFl. 34  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 10480-722.818/2016-51**Auto de Infração**  
**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

LAVRATURA		Número de Procedimento Fiscal	
Unidade	DRF - RECIFE	Número	0410100.2015.02038
Local de Lavratura	DRF/RECIFE	Data	06/04/2016 11:10
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial		CNPJ	
PORTAL COMERCIO DE CEREAIS LTDA		08.962.943/0001-07	
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
AV AFONSO OLINDENSE	216	SALA 05 B	(81) 32521039
Nome	Cidade/UF	CPF	
VARZEA	RECIFE/PE	50810000	
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome		CPF	
FÁBIO PEREIRA SILVA		081.097.597-18	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
R EDELIA	65	APTO 301	
Nome	Cidade/UF	CPF	
MADALENA	RECIFE/PE	50720-750	
Nome		CPF	
MAYANNA BARBARA COSTA BARRETTO		062.928.344-33	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
R TITO PEREIRA	35	CASA	
Nome	Cidade/UF	CPF	
CENTRO	SÃO LOURENÇO DA MATA/PE	54735-000	
Nome		CPF	
ANA CRISTINA PEREIRA SILVA		064.693.156-31	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
QD SC 19 CH 26 CJA	09	APTO 209	
Nome	Cidade/UF	CPF	
TAGUATINGA	BRASÍLIA/DF	72015-500	
Nome Empresarial		CNPJ	
BARRETTO & SILVA COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA		19.257.437/0001-33	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
RODOVIA BR 101 SUL KM 70	550	CEASA	
Nome	Cidade/UF	CPF	
CURADO	RECIFE/PE	LA	GALP.
			50790-900
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIBUIÇÃO		Cód. Receita Duf	Valor
		2986	283.711,11
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)			106.947,04
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			425.566,64
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			816.224,79
Valor por Extensão			
OITOCENTOS E DEZESSEIS MIL, DUZENTOS E VINTE E QUATRO REAIS E SETENTA E NOVE CENTAVOS			

PE RECIFE DRF  
 MINISTÉRIO DA FAZENDA  
 Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 44  
 Folha: \_\_\_\_\_

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
 PROCESSO: 10480-722.818/2016-51

**Auto de Infração**  
**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

LAVRATURA		Número de Procedimento Fiscal	
Unidade	DRF - RECIFE	Número	0410100.2015.02038
Local de Lavratura	DRF/RECIFE	Data	06/04/2016 11:10
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empregador	PORTAL COMERCIO DE CEREAIS LTDA		
CNPJ	08.962.943/0001-07		
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
AV AFONSO OLINDENSE	216	SALA 05 B	(81) 32521039
Bairro	Cidade/UF	CPF	
VARZEA	RECIFE/PE	50810000	
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome	FABIO PEREIRA SILVA		
CPF	081.097.597-18		
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
R EDELIA	65	APTO 301	
Bairro	Cidade/UF	CPF	
MADALENA	RECIFE/PE	50720-750	
Nome	MAYANNA BARBARA COSTA BARRETTO		
CPF	062.928.344-33		
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
R TITO PEREIRA	35	CASA	
Bairro	Cidade/UF	CPF	
CENTRO	SÃO LOURENÇO DA MATA/PE	54735-000	
Nome	ANA CRISTINA PEREIRA SILVA		
CPF	064.693.156-31		
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
QD SC 19 CH 26 CJA	09	APTO 209	
Bairro	Cidade/UF	CPF	
TAGUATINGA	BRASÍLIA/DF	72015-500	
Nome Empregador	BARRETTO & SILVA COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA		
CNPJ	19.257.437/0001-33		
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Teléfono
RODOVIA BR 101 SUL KM 70	550	CEASA	
Bairro	Cidade/UF	CPF	
CURADO	RECIFE/PE	50790-900	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita/Def	Valor	
	2960	1.309.436,07	
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)		Valor	
		493.602,04	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	
		1.964.154,08	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	
		3.767.192,19	
Valor por Extensão TRÊS MILHÕES, SETECENTOS E SESSENTA E SETE MIL, CENTO E NOVENTA E DOIS REAIS E DEZENOVE CENTAVOS			

6. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] **Relatório**

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração lavrado em 07/04/2016 (fls. 61 a 71), o contribuinte acima identificado foi fiscalizado em relação ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, que abrangeu o ano-calendário de 2012.

**Alega a Autoridade Fiscal que a Contribuinte foi intimada por meio de edital eletrônico, tendo em vista não ter sido localizada no endereço cadastral informado à Receita Federal, motivo pelo qual foram adotados procedimento que resultaram em seu enquadramento como pessoa jurídica "inapta". Intimou também os sócios constantes do contrato social, por via postal, obtendo êxito em localizar apenas o Sr. José Ventura de Siqueira Filho, CPF nº 432.978.384-34.**

**A fiscalização solicitou ao Sr. José Ventura o seu comparecimento para prestar informações referentes à contribuinte fiscalizada, restando evidenciado que ele não possuía capacidade econômica e seria, em tese, interposta pessoa (laranja).**

**Em continuidade aos trabalhos fiscais, informa o Auditor Fiscal que a empresa, optante pela sistemática do Lucro Presumido, apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e do Demonstrativo das Contribuições Sociais (Dacon) com todos os valores de suas receitas iguais a zero. Assim, a determinação das bases de cálculos do IRPJ e da CSLL foi realizada sob a forma de lucro arbitrado, com fundamento no inc. III do art. 47 da Lei nº 8.981/95 e art. 1º da Lei nº 9.430/96 (art. 530 do RIR/99), fazendo uso da escrituração fiscal (Sistema de Escrituração Fiscal - SEF) obtida junto a Secretaria da Fazenda Estadual do Estado de Pernambuco, identificando a declaração inexata de débitos e a falta de recolhimento dos tributos.**

As receitas brutas foram obtidas mediante levantamento das receitas mensais determinadas pela escrita fiscal do "Registro de Apuração do ICMS", considerando as vendas efetivas de mercadorias e deduzidas as vendas canceladas e as devoluções de vendas. O lucro foi arbitrado com base na receita bruta conhecida, tendo em vista da regular intimação e não apresentação dos livros contábeis, fiscais e do livro Caixa. Constatou-se que a empresa, no ano-calendário 2012, obteve uma receita anual de R\$ 43.647.871,49, que deixaram de ser informadas na DIPJ e no Dacon em sua íntegra.

A Autoridade Fiscal considerou que a omissão de receitas decorrentes das vendas de mercadorias ocorreu de forma sistemática, apresentando ao Fisco as declarações DIPJ, DCTF e Dacon com valores zerados, dificultando, portanto, o conhecimento do fato gerador dos impostos e contribuições administrados pela Receita Federal. Incluiu a tentativa de ocultação do sócio econômico, mediante recurso fraudulento de alteração do contrato social da PORTAL, caracterizando a interposição fraudulenta de pessoa, evidenciando o dolo e amoldando-se às hipóteses de fraude descritas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Dessa forma, os lançamentos de ofício foram aplicados com multa qualificada de 150%, sem prejuízo de outras medidas fiscais e penais previstas para o caso.

Além disso, a contribuinte não apresentou os arquivos digitais da contabilidade até a presente data, razão pela qual a fiscalização aplicou a multa de 1% sobre a receita bruta, tendo em vista que o descumprimento do prazo por parte da empresa foi superior a 50 dias, totalizando R\$ 436.478,71 (1% sobre a receita bruta de R\$ 43.647.871,49).

Para a Autoridade Fiscal, o quadro social da contribuinte em 2012 era constituído pelas sócias Mayanna Barbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva, as quais cabiam decidir pelo pagamento ou não dos débitos tributários, bem como o cumprimento das obrigações acessórias perante o Fisco Federal. Mudanças fraudulentas nos atos constitutivos da empresa tiveram o intuito de fraudar o fisco, considerando que a contribuinte foi sucedida pela empresa Barreto & Silva Comércio de Alimento Ltda, conforme pode ser verificado textualmente da sentença proferida pela justiça trabalhista, inclusive com apresentação de defesa conjunta e confissão de grupo econômico.

Complementa o Auditor que tal empresa exerce a mesma atividade da contribuinte fiscalizada, no mesmo endereço e com quadro social composto pelas ex-sócias da fiscalizada, Sras. Mayanna e Ana Cristina, que instituíram outra empresa no mesmo ponto, explorando a mesma atividade e extinguindo a fiscalizada de fato, configurando hipótese de sucessão. Com isso, foi imputado às sócias Mayanna e Ana Cristina, e ao real sócio-administrador ao tempo da dissolução, Sr. Fabio Pereira da Silva, a condição de responsáveis solidários pelas infrações à legislação tributária, além da empresa Barretto & Silva Comércio de Alimentos Ltda.

As informações sobre a responsabilidade de cada um foram complementadas no demonstrativo de responsáveis tributários:

- a responsabilidade do Sr. Fábio decorre da dissolução irregular da empresa, com declaração de inaptidão. Verificou-se ainda que essa dissolução foi precedida de mudanças fraudulentas nos atos constitutivos da empresa entre 02/07/2014 e 22/07/2014. O Sr. Fabio, que possuía 99,75% do capital, transferiu essa cota para o Sr. José Ventura de Siqueira Filho, que se revelou interposta pessoa (art. 124 e inciso III do Art. 135 da Lei 5.172/66)

- as sócias Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva, eram responsáveis pela administração da sociedade, em conjunto ou isoladamente conforme Contrato

**Social vigente com alteração datada de 2011. No período fiscalizado cabiam a essas sócias decidir pelo pagamento ou não dos débitos tributários, bem como o cumprimento das obrigações acessórias perante o Fisco Federal. Desse modo, foram consideradas responsáveis solidárias pelas infrações à legislação tributária (art. 124 e no inciso III do art. 135 da Lei 5.172/66);**

**- a empresa Barretto & Silva faz parte do mesmo grupo econômico e sucedeu a fiscalizada Portal Comércio de Cereais Ltda, posto que exerce a mesma atividade desta, no mesmo endereço, e coincidem os mesmos sócios e administradores composto pelas Sras. Mayanna Bárbara e Ana Cristina Pereira. Ficou demonstrado que a empresa fiscalizada foi extinta de fato e que suas ex-sócias instituíram outra empresa no mesmo ponto, explorando a mesma atividade, configurando a hipótese de sucessão e sendo considerada, portanto, responsável solidária (art. 124, inciso I da Lei 5.172/66).**

Em consequência das divergências acima, o contribuinte e os responsáveis solidários foram intimados a pagar os tributos apurados, juros de mora, multa qualificada de 150% sobre os tributos apurados e não recolhidos, além de multa regulamentar pela não apresentação de escrituração fiscal, totalizando R\$ 9.312.051,84.

Inconformados com a autuação, apresentaram impugnações o contribuinte Portal Comércio de Cereais (fls. 402 a 418) e os responsáveis solidários, Sra. Mayanna Bárbara Costa Barreiro (fls. 521 a 528), Barretto & Silva Comércio de Alimentos Ltda (fls. 529 a 548) e Fábio Pereira da Silva (fls. 571 a 578), juntando documentos.

Defende a Impugnante Portal que a fiscalização, utilizando-se do Sistema de Escrituração Fiscal de ICMS (SEF), optou irregularmente por considerar apenas os dados relativos às receitas, sem considerar todos os demais elementos que comprovam os custos e despesas (como, por exemplo, as compras realizadas pela empresa que representam custos operacionais para obtenção da receita).

Com os elementos utilizados pela fiscalização, era possível realizar a apuração dos tributos federais por meio da sistemática do Lucro Real, que reflete (refletiria) a verdade material da ocorrência dos fatos geradores, sendo que o arbitramento somente poderá ocorrer diante da falta de elementos indispensáveis à determinação do montante tributável pelo Lucro Real ou da imprestabilidade das fontes de informações encontradas (art. 530 do RIR).

Para a Impugnante, os documentos ora acostados e as informações presentes na escrita fiscal SEF fornecem elementos suficientes para proceder à apuração dos tributos da empresa autuada com base no Lucro Real. Ao se considerarem os custos, utilizando-se do SEF, comprova-se que a empresa autuada apurou prejuízo fiscal em 2012 correspondente a R\$ 6.718.776,35.

Após citar doutrina e jurisprudência, reafirma que “o arbitramento só é válido se não for possível a determinação dos tributos pelo Lucro Real”, anexando demonstração de sua escrita fiscal com exigência de perícia técnica para atestar a apuração por meio de tal sistemática (Lucro Real), esclarecendo que “... não realizou a opção de apuração de tributos pela sistemática pelo Lucro Presumido, uma vez que não realizou nenhum recolhimento de tributos sob tal modalidade”, nos termos do parág. 1º do art. 26 da Lei nº 9.430/96.

Defende que a falta de declaração ou declaração com erro não implica em aumento patrimonial, com isso não ocorrendo o fato gerador para legitimar o poder tributante sobre a renda (IR e CSLL).

No que tange ao PIS e COFINS, de acordo com as Notas Fiscais de Saída acostadas, parcela significativa dos produtos comercializados pela contribuinte são beneficiados com a aplicação de alíquota zero, incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, e sobre a importação, nos termos previstos na Lei Federal nº 12.839/2013. Para a Impugnante Portal, a

fiscalização cometeu dois equívocos: apurar as contribuições pela sistemática cumulativa, sem considerar os créditos decorrentes das aquisições, e ignorar que a maioria dos produtos comercializados pela contribuinte possuem alíquota zero para tais contribuições.

Para determinar com clareza se os documentos e registros contábeis apresentados servem ou não para apuração dos tributos pelo Regime do Lucro Real e pela sistemática não-cumulativa, protesta pela realização de perícia contábil, a fim de comprovar a prestabilidade dos documentos fiscais apresentados, formulando desde já os quesitos e nomeando assistente técnico.

Por fim, a Impugnante Portal requer seja decretada a nulidade do auto de infração imposto.

A Impugnante Sra. Mayanna Bárbara Costa Barreiro defende a impossibilidade de sua responsabilização solidária, já que a administração da Portal à época não cabia a ela (nem a Sra. Ana Cristina), nem ocupava a gerência quando da dissolução irregular, o que encontra amparo na jurisprudência dominante. Após citar a não opção pela sistemática do Lucro Real e a ocorrência de prejuízo no período, requer sua exclusão do pólo passivo de sujeição tributária.

A Impugnante Barretto & Silva Comércio de Alimentos Ltda. defende que não foi apurada irregularidade que justificasse a inclusão dos solidários Sras. Mayanna e Ana Cristina e Sr. Fábio, bem como ignorou a continuidade dos atos empresariais da fiscalizada (não houve o encerramento de suas atividades) e valeu-se de uma decisão trabalhista com contexto fático não previsto na legislação tributária. Além disso, não foram computados os custos e as despesas e nem utilizada a sistemática do Lucro Real no cálculo dos tributos, utilizando-se de argumentos semelhantes ao utilizados pela contribuinte Portal.

Afirma ainda a Impugnante Barretto, ao citar o inc. II do art. 133 do CTN, que o Auditor utilizou-se de instituto da responsabilidade tributária em desacordo com a legislação vigente. Por fim, requer a retificação de sua responsabilidade tributária para subsidiária, além da improcedência do auto de infração.

O Impugnante Sr. Fábio Pereira da Silva alega apenas que não era administrador ou gerente da empresa Portal à época dos fatos geradores, colacionado jurisprudência sobre o tema. Requer sua exclusão do pólo passivo, visto não ter atuado para sua ocorrência.

[...] (grifos nossos)

7. A DRJ/RPO proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 591/599, não conhecendo da Impugnação apresentada pela responsável solidária a empresa BARRETTO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., vez que intempestiva, e julgou totalmente improcedente as Impugnações oferecidas pela contribuinte e pelos responsáveis solidários pelos responsáveis solidários MAYANNA BÁRBARA COSTA BARREIRO, ANA CRISTINA PEREIRA SILVA e FÁBIO PEREIRA DA SILVA, mantendo integralmente os lançamentos e a sujeição passiva solidária dos administradores, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2012

LUCRO ARBITRADO. HIPÓTESE DE CABIMENTO.

O tributo será determinado com base no critério do lucro arbitrado, ao invés do lucro presumido, quando o contribuinte deixar de apresentar livros contábeis e documentos solicitados pela fiscalização.

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE RECEITAS. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES DA RECEITA ESTADUAL.

Ante o arbitramento do lucro e a ausência de declaração de receitas à Fazenda Federal, é válida a utilização de livro de registro de apuração do ICMS, com dados informados pelo próprio contribuinte, para verificar a receita bruta auferida pelo mesmo no decorrer do ano-calendário.

REGIME CUMULATIVO DE PIS E COFINS. APLICAÇÃO NO CASO DE LUCRO ARBITRADO.

A legislação em vigor é expressa no sentido de proibir a aplicação do regime cumulativo no caso de empresa submetida a lucro arbitrado.

8. Inconformados com o v. acórdão *a quo*, a contribuinte e os responsáveis solidários interuseram recurso.

9. O responsável solidário FÁBIO PEREIRA DA SILVA anexou defesa às fls. 660/666 (juntado novamente às fls. 734/740), repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 571/578, aduzindo, em resumo, que:

i. **“RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO: DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DO SR. FÁBIO PEREIRA DA SILVA”**, afirma que:

*“(...) A Receita Federal imputou ao Sr. Fábio Pereira da Silva responsabilidade tributária pessoal pelo débito em discussão, uma vez que era o real Administrador da empresa Portal Comércio de Cereais Ltda. na época da dissolução da empresa (...);”*

*“(...) Contudo, a administração da empresa Portal não competia ao Sr. Fábio Pereira da Silva na época dos fatos geradores dos tributos, no ano de 2012, fato inclusive admitido pela Receita Federal e tangenciado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (...);”*

*“(...) Seria fundamental, para a caracterização da sujeição passiva tributária, que o referido Administrador integrasse a gerência da sociedade na época do fato gerador e também na época da dissolução irregular da empresa, uma vez que o simples inadimplemento de obrigações tributárias não é condição suficiente para a responsabilização pessoal dos administradores (Súmula nº 430 do STJ) (...);”*

*“(...) No caso do auto de infração discutido, o Sr. Fábio Pereira da Silva não ocupava a gerência da empresa Portal na época do fato gerador, razão pela qual não deve ser responsabilizado pessoalmente pelo débito tributário em epígrafe. A jurisprudência do STJ e do TRF da 5ª Região está pejada de decisões nesse sentido (...);”*

*“(...) Portanto, a decisão proferida em 1ª instância deve ser reformada para excluir a responsabilidade tributária pessoal do Sr. Fábio Pereira da Silva, na esteira do entendimento do STJ e do TRF da 5ª Região (...).”*

10. Já as responsáveis solidárias MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA apresentaram o Recurso Voluntário às fls. 668/674 (anexado novamente às fls. 742/748), também repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 521/528, asseverando, em suma, que:

i. **“RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO: DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DAS RECORRENTES”**, afirma que:

*“(...) A Receita Federal imputou às Sras. Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva responsabilidade tributária pessoal pelo débito em discussão, uma vez que eram as Administradoras da empresa Portal Comércio de Cereais Ltda. na época dos fatos geradores da obrigação tributária (...)”;*

*“(...) Contudo, a administração da empresa Portal não cabia mais às Impugnantes na época da dissolução da empresa, fato inclusive admitido pela Receita Federal e não apreciado pela instância administrativa recorrida (...)”;*

*“(...) Era fundamental, para a configuração da sujeição passiva tributária, que as Administradoras integrassem a gerência da sociedade na época do fato gerador e também no momento da dissolução da empresa, uma vez que o simples inadimplemento de obrigações tributárias não é suficiente para a responsabilização pessoal dos administradores (Súmula nº 430 do STJ) (...)”;*

*“(...) No caso do auto de infração e da decisão discutidas, as antigas administradoras Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva não ocupavam a gerência da empresa Portal na época da dissolução irregular alegada pela fiscalização, razão pela qual não devem ser responsabilizadas pessoalmente pelo débito tributário em epígrafe. A jurisprudência do STJ e do TRF da 5ª Região está pejada de decisões nesse sentido (...)”;*

*“(...) Portanto, a decisão proferida em 1ª instância deve ser reformada para excluir a responsabilidade tributária pessoal das Sras. Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva, na esteira do entendimento do STJ e do TRF da 5ª Região (...)”.*

11. A contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 676/693, repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 402/418, que, em síntese, foram os seguintes:

i. **“RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO”, “Do Lucro Arbitrado”**, afirma que:

*“(...) O arbitramento do lucro de um contribuinte, realizado de ofício, somente poderá ocorrer diante da falta de elementos indispensáveis à determinação do montante tributável ou da imprestabilidade das fontes de informações encontradas pelas autoridades fiscais (...)”;*

*“(...) Destarte, não se trata de um ato discricionário do agente fiscal, mas sim de escolha vinculada ao atendimento dos requisitos legais exigidos pela legislação, os quais se baseiam na completa imprestabilidade dos registros contábeis (...)”;*

*“(...) Os documentos acostados em sede de Impugnação ao Auto de Infração, bem como as receitas mensais determinadas pela escrita fiscal do "Registro de Apuração do ICMS", levantadas a partir do SEF, são capazes de fornecer elementos suficientes para proceder à apuração dos tributos da empresa Portal com base no Lucro Real (...)”;*

*“(...) Explica-se: a análise do Auditor Fiscal considerou as vendas de mercadorias pelo SEF, contudo não analisou as compras realizadas pela empresa Portal, que representam os custos operacionais para obtenção da receita (...)”;*

*“(...) Se considerarmos os custos utilizando a escrituração do SEF, a empresa Portal apresentaria prejuízo fiscal no ano calendário de 2012 correspondente a R\$ 6.718.776,35 (seis milhões, setecentos e dezoito mil, setecentos e setenta e seis reais e trinta e cinco centavos), o que a isentaria do recolhimento do IPRJ e da CSLL (...)”;*

*“(...) Em suma, a Administração Federal detinha, como ainda detém, elementos suficientes para apuração dos tributos por meio do Regime do Lucro Real (...)”;*

*“(...) O art. 530 do RIR/99 estabelece exhaustivamente as hipóteses em que é possível o arbitramento do lucro do contribuinte, e, dentre todas as possibilidades, um elemento é determinante: a imprestabilidade da escrita fiscal/impossibilidade de determinação do lucro real (...)”;*

*“(...) Ora, se a empresa Portal, no ano calendário de 2012, não obteve lucro, não há que se falar em pagamento de IRPJ e CSLL, nem tão pouco em opção pelo Lucro Presumido, já que a referida opção somente se concretizaria com o pagamento da 1ª parcela do tributo eventualmente devido (o que não é o caso, uma vez que a Portal apresentou prejuízo fiscal no ano de 2012) (...)”;*

*“(...) Repita-se: ao contrário do que fora alegado pelo fisco federal, a empresa Portal não realizou a efetiva opção pela apuração dos tributos através do Lucro Presumido no ano calendário de 2012, uma vez que não houve o efetivo pagamento de qualquer parcela (a empresa apresentou prejuízo fiscal no ano calendário de 2012), vejamos: Conforme disposto no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito, o regime de tributação da empresa será manifestado com o pagamento da primeira parcela do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário (...)”;*

*“(...) Contudo, não houve recolhimento no ano calendário de 2012 (até porque a empresa obteve prejuízo fiscal, conforme planilhas acostadas em sede de Impugnação). Não bastasse todo o acima exposto, ainda que a empresa efetivamente tivesse, por mero equívoco, efetuado em suas declarações opção pelo Lucro Presumido, este fato deveria ter sido desconsiderado pela autoridade administrativa, uma vez que a empresa teve efetivo prejuízo fiscal no ano calendário de 2012 e não realizou o pagamento da primeira parcela do imposto devido, não havendo realizado a opção legal prevista no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430 de 1996 (...)”;*

*“(...) Dessa forma, diante dos inúmeros fundamentos legais, corroborados pela jurisprudência do CARF e dos Tribunais Judiciais, bem como diante da robusta documentação contábil anexada nos autos (sequer apreciada em 1ª instância administrativa, frise-se), a parte recorrente vem requerer seja dado provimento ao Recurso Voluntário, decretando-se a nulidade da decisão proferida instância de origem, uma vez que a autoridade fazendária detinha elementos para tributação da empresa Portal com base no Lucro Real, em atenção ao princípio da verdade material (...)”;*

ii. **“Do Lucro Real”**, afirma que:

*“(...) O conceito de "lucro real" guarda congruência com a expressão renda e proventos de qualquer natureza, contida no inciso III, do art. 153, da CF, de modo que o exercício do poder de tributar pela União não poderia escapar aos estritos limites desse "conceito constitucional de renda". O fato é que o "conceito constitucional de renda" tem sido traduzido por acréscimo patrimonial, consoante entendimento da mais alta Corte de Justiça do País: (...)”;*

*“(...) Por sua vez, o art. 43, do CTN, prevê que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de um acréscimo patrimonial (...)”;*

*“(...) Não é, por exemplo, a falta de declaração ou a declaração com erro que faz surgir o crédito tributário decorrente de obrigação principal, a qual somente nasce com a ocorrência de um evento tipificado como ensejador (fato gerador) do nascimento de crédito fiscal (...)”;*

*“(...) No caso em tela, a empresa recorrente comprovou por meio de vasta documentação já acostada aos autos que no período fiscal em comento (ano-calendário 2012) a operação da empresa Portal foi deficitária (registrando prejuízo), de maneira que não houve acréscimo patrimonial que justificasse*

*tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (...)*;

*“(...)Portanto, os documentos fiscais obtidos pelo Auditor Fiscal (SEF - Registro de Apuração do ICMS), além dos apresentados em sede de Impugnação ao Auto de Infração, permitem a apuração de custos que implicaram em prejuízo fiscal no ano calendário de 2012, razão pela qual não são devidos o IRPJ e a CSLL pela empresa Portal e, conseqüentemente, também são indevidos os referidos tributos pela empresa Barreto. Assim, de igual forma, o Auto de Infração e a decisão recorrida devem ser anulados (...)*”;

iii. **“Apuração equivocada do PIS e da COFINS”**, afirma que:

*“(...) Conforme se verifica do contrato social anexado nos autos, a empresa Portal tem por objeto social o comércio varejista e atacadista de alimentos industrializados, bebidas, cosméticos (SIC) e perfumaria, artigos para bares, lanchonetes e restaurantes. De acordo com as Notas Fiscais de Saída acostadas na Impugnação, parcela dos produtos comercializados pela Portal são beneficiados com a aplicação de alíquota zero das contribuições para o PIS/COFINS, incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, e sobre a importação, nos termos previstos na Lei Federal nº 12.839/2013 (...)*”;

*“(...) Portanto, aplicar as alíquotas de 0,65% e 3% para as contribuições do PIS e da COFINS, respectivamente, sobre o montante da receita, sem considerar os produtos beneficiados pela Lei em epígrafe, com alíquota zero para tais contribuições (vide notas fiscais exemplificativas na Impugnação), é um equívoco que deve ser levado em consideração por este órgão julgador revisor (...)*”;

*“(...) Por outro lado, a Lei Federal nº 10.637/02, dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança do PIS e da COFINS. Dessa forma, para os produtos que não estejam submetidos ao regime de alíquota zero, deve ser aplicado o regime de não cumulatividade previsto na Lei Federal acima mencionada (...)*”;

*“(...) Portanto, a empresa Portal apresenta créditos superiores aos débitos, o que demonstra a conclusão equivocada realizada pela fiscalização, razão pela qual deve ser anulada a decisão recorrida e o auto de infração respectivo (...)*”;

e,

iv. **“Da necessidade de realização de perícia — nulidade da decisão por ofensa ao art. 28 do Decreto nº 70.235/72 e ao art. 50, LV, da CF”**, afirma que:

*“(...) Conforme já exaustivamente relatado em sede de Impugnação, fora solicitada a realização de perícia acerca dos diversos documentos contábeis*

*apresentados, o que confirmaria a tese de defesa apresentada pelas empresas autuadas (...);*

*“(...) Contudo, em decisão carente de fundamentação robusta, a DRJ em 1ª instância simplesmente afastou a necessidade da perícia contábil, em ofensa ao efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa e ao princípio da verdade material (...);*

*“(...) No ordenamento jurídico brasileiro, o ônus da prova cabe à Administração Tributária, a quem é dado poderes de intromissão na vida privada dos sujeitos passivos eleitos pela lei e o poder de fazê-lo sem que seja necessário qualquer assentimento ou concordância prévia (...);*

*“(...) Em verdade, a Administração deveria ter demonstrado porque considerou tão somente as receitas, sem, contudo, ter considerado os custos da empresa (esta informação estava de posse da Administração Fazendária). Conforme levantamento das receitas mensais pelo Sistema de Escrituração Fiscal da empresa Portal, era plenamente possível a apuração dos tributos pelo Regime do Lucro Real (...);*

*“(...) A documentação obtida pela fiscalização, além dos documentos anexados em sede de Impugnação, possibilitam a apuração dos tributos pelo Regime do Lucro Real e afastam o arbitramento do Lucro. Caberia à Administração, nos moldes do acima transcrito art. 924, do RIR/99, comprovar, por meio de parecer técnico contábil, que os documentos apresentados pela empresa não são aptos a possibilitar a apuração dos tributos pelo Lucro Real (...);*

*“(...) Através do Demonstrativo do Resultado de Exercício — DRE de 2012, anexado em sede de Impugnação, a empresa Portal apresentou um prejuízo real de R\$ 3.232.988,41 (três milhões, duzentos e trinta e dois mil, novecentos e oitenta e oito reais e quarenta e um centavos) (...);*

*“(...) Ademais, a fiscalização não comprovou satisfatoriamente a razão de não ter levado em consideração as despesas da empresa Portal constantes na escrita fiscal do Registro de Apuração do ICMS, mediante levantamento efetuado a partir do SEF (...);*

*“(...) Portanto, a realização de perícia contábil era indispensável ao esclarecimento dos fatos, sendo nulo o processo administrativo por cerceamento de defesa. Nesse contexto, vejamos precedente judicial (...);*

***“(...) Dessa forma, ao afastar, sem a devida fundamentação, a realização de perícia contábil, quando extremamente necessária ao esclarecimento de fatos controvertidos, a decisão em 1ª instância é nula de pleno direito, por ofensa ao exercício regular do contraditório, com todos os meios de prova existentes***

***(art. 50, LV, da CF); ao art. 28, caput, do Decreto 70.235/72; ao art. 924, caput, do RIR/99; bem como ao princípio da verdade material, tangenciado pelo órgão decisório administrativo (...)***

12. Por fim, às fls. 695/716 (anexado novamente às fls. 769/790) consta Recurso Voluntário da empresa BARRETO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (responsável solidária).  
É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

**Do Conhecimento**

13. *Ab initio*, cabe salientar que apesar da interposição de Recurso Voluntário de fls. 695/716 (anexado novamente às fls. 769/790) pela empresa BARRETO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (responsável solidária), este não pode ser conhecido, vez que a Impugnação do sujeito passivo foi protocolada de forma intempestiva, conforme acórdão recorrido de fls. 595/596, *in verbis*:

[...] **Todas as impugnações foram protocoladas em 23/05/2016 (fl. 401). Ocorre que as ciências do auto de infração, com responsabilidade solidária, foram dadas em datas diversas, conforme exposto pela DRF/Recife (fl. 399):**

- o contribuinte Portal Comércio de Cereais em 22/04/2016;
- a Sras. Mayanna Bárbara Costa Barreiro e Ana Cristina Pereira Silva, e o Sr. Fábio Pereira da Silva, em 29/04/2016;
- **a empresa Barretto & Silva Comércio de Alimentos Ltda em 13/04/2016.**

**Com isso, apenas a impugnação da empresa Barretto & Silva Comércio de Alimentos Ltda foi intempestiva, visto que protocolada após o prazo permitido pelo PAF. Por este motivo, suas alegações não serão consideradas.** As outras foram apresentadas com observância dos requisitos de admissibilidade, razão pela qual delas conheço.

[...]

14. Logo, se a Impugnação foi protocolada de forma intempestiva, o direito de recorrer está precluso. Assim sendo, sequer pode ser considerada inaugurada a competência revisional deste egrégio CARF, de modo que não podem ser analisadas questões mesmo que de ordem pública, como se depreende da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça-STJ a respeito do tema:

**ILEGITIMIDADE DOS SÓCIOS DE EMPRESA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APELAÇÃO INTEMPESTIVA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.**

I - O recurso especial tem como único fundamento a alegada impossibilidade de conhecimento de ofício da afirmada ilegitimidade dos sócios, tendo em vista a intempestividade da apelação que serviu de instrumento para a apreciação da questão.

**II - Ainda que as matérias de ordem pública, notadamente as condições da ação e os pressupostos processuais, possam ser conhecidas de ofício no segundo grau de jurisdição em decorrência do aspecto da profundidade do efeito devolutivo, esse conhecimento está vinculado à presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso.**

III - Ausente o pressuposto extrínseco da tempestividade do recurso de apelação, a matéria de ordem pública nele alegada pela parte apelante não poderia ser conhecida, porque não se ultrapassou sequer a fase de admissibilidade do recurso de apelação.

IV - Recurso especial provido. (REsp nº 1.633.948/RS, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe do dia 12/12/2017)

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. **RAZÕES RECURSAIS. INTEMPESTIVIDADE. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ULTRAPASSADO. MÉRITO DO RECURSO. SEGUNDO GRAU. NÃO CABIMENTO.**

1. **O exame do mérito do recurso pelo órgão de segundo grau, incluindo as matérias de ordem pública, somente ocorre se ultrapassado o juízo de admissibilidade. Precedentes.**

2. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp nº 1.320.741/MA, rel. Min. Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe do dia 14/08/2017)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. **INTEMPESTIVIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO INTERRUÇÃO DO PRAZO PARA OS RECURSOS POSTERIORES. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL INTEMPESTIVO. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.**

I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em 26/02/2018, que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

II. Nos termos da jurisprudência há muito sedimentada no Superior Tribunal de Justiça, "os embargos de declaração sempre interrompem o prazo para interposição de outros recursos, a menos que seja reconhecida a sua intempestividade" (STJ, AgRg no REsp 1.545.435/PR, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 23/05/2016).

III. Na vigência do CPC/2015, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça reiterou o entendimento, no sentido de que "os embargos de declaração somente não interrompem o prazo para outros recursos quando intempestivos, manifestamente incabíveis ou nos casos em que oferecidos, com pedido de aplicação de efeitos infringentes, sem a indicação, na peça de interposição, de vício próprio de embargabilidade (omissão, contradição, obscuridade ou erro material)" (STJ, EAREsp 175.648/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, CORTE ESPECIAL, DJe de 04/11/2016).

IV. No caso, após o acolhimento dos Declaratórios, opostos pela parte ora agravada – no que se refere à aplicação do art. 1º-F da Lei 9.494/97, com a redação da Lei 11.960/2009 –, o Estado de Minas Gerais opôs Embargos de Declaração – alegando tão somente a ocorrência de prescrição do direito de ação –, os quais foram considerados intempestivos, não porque os Embargos de Declaração anteriores fossem destituídos de efeito interruptivo, mas porque os Embargos Declaratórios do Estado foram apresentados após o transcurso do prazo de 10 (dez) dias do acórdão considerado, pelo Tribunal de origem, como efetivamente embargado.

V. **Os Embargos de Declaração não conhecidos, por intempestividade, não interrompem o prazo para interposição dos demais recursos, e, "ainda que se trate de matéria de ordem pública, seu exame em sede de recurso especial somente é possível caso se conheça do recurso" (STJ, AgRg no AREsp 731.747/MG, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, DJe de 29/09/2015). No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.367.534/DF, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, DJe de 22/06/2015.**

VI. In casu, o acórdão recorrido, integrado pelo julgamento dos primeiros Embargos de Declaração da parte ora agravada, foi disponibilizado em 09/02/2017, quinta-feira, considerando-se publicado

em 10/02/2017, sexta-feira, tendo ocorrido a intimação pessoal do Estado de Minas Gerais em 13/02/2017, segunda-feira, na vigência do CPC/2015. O Recurso Especial, no entanto, foi interposto somente em 22/05/2017, segunda-feira, após o transcurso do prazo recursal de 30 (trinta) dias úteis, em face dos arts. 183, caput, e 1.003, § 5º, do CPC/2015.

VII. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp nº 1.210.621/MG, rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe do dia 08/06/2018)

15. No mesmo sentido é o entendimento do Supremo Tribunal Federal-STF sobre a matéria, *in verbis*:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. CONFLITO FEDERATIVO. HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. **NÃO CONHECIMENTO DA PETIÇÃO DE ADITAMENTO. A NATUREZA DE ORDEM PÚBLICA DA MATÉRIA NÃO SE SOBREPÕE À INTEMPESTIVIDADE RECURSAL.** INEXISTÊNCIA DE QUAISQUER VÍCIOS QUE LEGITIMEM A OPOSIÇÃO DOS ACLARATÓRIOS. PRETENSÃO DE REDISSCUSSÃO DA CAUSA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DOS QUAIS SE CONHECE E OS QUAIS SE REJEITA.

1. O acórdão embargado encontra-se devidamente fundamentado quanto à conclusão pelo não conhecimento da petição protocolada após a interposição do agravo interno. A insurgência no sentido de ver conhecida a petição para ser deferido o pedido de revisão dos honorários sucumbenciais fixados na decisão monocrática configura mera pretensão de reabrir discussão já preclusa, fim para o qual não se prestam os embargos de declaração.

2. **Em conformidade com a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a regra de que as matérias de ordem pública são passíveis de arguição em qualquer tempo ou grau de jurisdição não se reveste de caráter absoluto, de sorte que, emergindo intempestividade recursal, não há falar em apreciação da questão.**

3. Inexistência de quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil.

4. Embargos declaratórios dos quais se conhece e os quais se rejeita. (AgR em ED em ACO nº 571, rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe do dia 27/10/2017)

16. Este egrégio conselho também tem o mesmo entendimento, destaco as ementas a seguir colacionadas:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/12/2015

NORMAIS GERAIS. PAF. INTERPOSIÇÃO APÓS O PRAZO LEGAL. NÃO CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE.

**A tempestividade é pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão. Não se conhece das razões de mérito contidas na peça recursal intempestiva. (Acórdão nº 2401-011.585, 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 05 de março de 2024)**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA. DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.

**A intempestividade afasta a possibilidade de apreciação da decadência, mesmo diante do fato de se tratar de matéria de ordem pública que, portanto, pode ser conhecida de ofício.**

**Não se deve confundir a possibilidade de conhecimento de ofício de uma matéria não suscitada pelas partes com a análise de tema desprovido de suporte em instrumento jurídico, pois a interposição de recurso fora do prazo ocasiona o seu não conhecimento, não havendo que se falar em análise do mérito. (Acórdão nº 9202-007.615, CSRF / 2ª Turma, Sessão do dia 26 de fevereiro de 2019)**

17. Ademais disso, cabe salientar o teor da Súmula CARF nº 71, de aplicação obrigatória pela primeira instância, pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 25, § 13, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) c/c artigo 123, § 4º, do Novo RICARF (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)<sup>1</sup>, *in fine*:

**Súmula CARF nº 71**

**Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

18. Desta forma, responsável solidário diverso não é parte legítima para impugnar e recorrer acerca do vínculo de responsabilidade de outra pessoa, mas tão somente do seu **“respectivo vínculo de responsabilidade”**.

19. Portanto, não conheço do Recurso Voluntário da empresa BARRETO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (responsável solidária), vez que o protocolo da sua Impugnação foi intempestivo.

20. **Passo a análise dos Recursos Voluntários de FÁBIO PEREIRA DA SILVA (responsável solidário), MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO (responsável solidária), ANA CRISTINA PEREIRA SILVA (responsável solidária) e PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (contribuinte).**

21. Os Recursos Voluntários são tempestivos, conforme despacho de fl. 795, bem assim preenchem os pressupostos de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), razão pela qual deles conheço.

**<sup>1</sup> DECRETO Nº 70.235/1972**

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)  
[...]

§ 13. **Os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput deste artigo observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

**PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF)**

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.  
[...]

§ 4º **As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.**

22. Cuida-se o feito de Autos de Infração para exigências de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, acrescidos de multa de ofício qualificada no percentual de 150%, juros de mora e da multa regulamentar pela não apresentação dos arquivos digitais da escrituração contábil, no valor total de R\$ 9.312.051,84, referentes ao ano-calendário de 2012, tendo em vista o ocorrência das seguintes infrações: IRPJ - RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS; CSLL - FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO; PIS/PASEP - OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO; COFINS - OMISSÃO DE RECEITA; MULTA REGULAMENTAR - NÃO CUMPRIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR ESCRITURAÇÃO DIGITAL, ARQUIVOS OU SISTEMAS NO PRAZO ESTIPULADO.

23. Ademais disso, houve a responsabilização solidária das sócias administradoras, as senhoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA, bem assim do sócio administrador ao tempo da dissolução (2015), o senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA, nos termos dos artigos 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN.

24. Outrossim, foi imputada a responsabilidade solidária a empresa BARRETTO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., vez que é sucessora da contribuinte, com base no artigo 124, inciso I, do CTN.

25. Por fim, foi formalizada a Representação Fiscal Para Fins Penais, em virtude da identificação de situações que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, com base no artigo 1º da Lei nº 8.137/1990.

26. A DRJ/RPO proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 591/599, não conhecendo da Impugnação apresentada pela responsável solidária a empresa BARRETTO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., vez que intempestiva, e julgou totalmente improcedente as Impugnações oferecidas pela contribuinte e pelos responsáveis solidários pelos responsáveis solidários MAYANNA BÁRBARA COSTA BARREIRO e FÁBIO PEREIRA DA SILVA, mantendo integralmente os lançamentos e a sujeição passiva solidária dos administradores.

27. Inconformados com o v. acórdão *a quo*, a contribuinte e os responsáveis solidários interuseram recurso.

28. O responsável solidário FÁBIO PEREIRA DA SILVA anexou defesa às fls. 660/666 (juntado novamente às fls. 734/740), repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 571/578, aduzindo, em resumo, que:

i. **“RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO: DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DO SR. FÁBIO PEREIRA DA SILVA”**, afirma que:

*“(...) A Receita Federal imputou ao Sr. Fábio Pereira da Silva responsabilidade tributária pessoal pelo débito em discussão, uma vez que era o real Administrador da empresa Portal Comércio de Cereais Ltda. na época da dissolução da empresa (...);”*

*“(...) Contudo, a administração da empresa Portal não competia ao Sr. Fábio Pereira da Silva na época dos fatos geradores dos tributos, no ano de 2012, fato inclusive admitido pela Receita Federal e tangenciado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (...);”*

*“(...) Seria fundamental, para a caracterização da sujeição passiva tributária, que o referido Administrador integrasse a gerência da sociedade na época do fato gerador e também na época da dissolução irregular da empresa, uma vez que o simples inadimplemento de obrigações tributárias não é condição suficiente para a responsabilização pessoal dos administradores (Súmula nº 430 do STJ) (...)”;*

*“(...) No caso do auto de infração discutido, o Sr. Fábio Pereira da Silva não ocupava a gerência da empresa Portal na época do fato gerador, razão pela qual não deve ser responsabilizado pessoalmente pelo débito tributário em epígrafe. A jurisprudência do STJ e do TRF da 5ª Região está pejada de decisões nesse sentido (...)”;*

*“(...) Portanto, a decisão proferida em 1ª instância deve ser reformada para excluir a responsabilidade tributária pessoal do Sr. Fábio Pereira da Silva, na esteira do entendimento do STJ e do TRF da 5ª Região (...)”.*

29. Já as responsáveis solidárias MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA apresentaram o Recurso Voluntário às fls. 668/674 (anexado novamente às fls. 742/748), também repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 521/528, asseverando, em suma, que:

i. **“RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO: DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DAS RECORRENTES”**, afirma que:

*“(...) A Receita Federal imputou às Sras. Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva responsabilidade tributária pessoal pelo débito em discussão, uma vez que eram as Administradoras da empresa Portal Comércio de Cereais Ltda. na época dos fatos geradores da obrigação tributária (...)”;*

*“(...) Contudo, a administração da empresa Portal não cabia mais às Impugnantes na época da dissolução da empresa, fato inclusive admitido pela Receita Federal e não apreciado pela instância administrativa recorrida (...)”;*

*“(...) Era fundamental, para a configuração da sujeição passiva tributária, que as Administradoras integrassem a gerência da sociedade na época do fato gerador e também no momento da dissolução da empresa, uma vez que o simples inadimplemento de obrigações tributárias não é suficiente para a responsabilização pessoal dos administradores (Súmula nº 430 do STJ) (...)”;*

*“(...) No caso do auto de infração e da decisão discutidas, as antigas administradoras Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva não ocupavam a gerência da empresa Portal na época da dissolução irregular alegada pela fiscalização, razão pela qual não devem ser responsabilizadas*

*pessoalmente pelo débito tributário em epígrafe. A jurisprudência do STJ e do TRF da 5ª Região está pejada de decisões nesse sentido (...);*

*“(...) Portanto, a decisão proferida em 1º instância deve ser reformada para excluir a responsabilidade tributária pessoal das Sras. Mayanna Bárbara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva, na esteira do entendimento do STJ e do TRF da 5ª Região (...)”.*

30. A contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 676/693, repetindo *ipsis litteris* os argumentos constantes da Impugnação de fls. 402/418, que, em síntese, foram os seguintes:

i. **“RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO”, “Do Lucro Arbitrado”,** afirma que:

*“(...) O arbitramento do lucro de um contribuinte, realizado de ofício, somente poderá ocorrer diante da falta de elementos indispensáveis à determinação do montante tributável ou da imprestabilidade das fontes de informações encontradas pelas autoridades fiscais (...)”;*

*“(...) Destarte, não se trata de um ato discricionário do agente fiscal, mas sim de escolha vinculada ao atendimento dos requisitos legais exigidos pela legislação, os quais se baseiam na completa imprestabilidade dos registros contábeis (...)”;*

*“(...) Os documentos acostados em sede de Impugnação ao Auto de Infração, bem como as receitas mensais determinadas pela escrita fiscal do “Registro de Apuração do ICMS”, levantadas a partir do SEF, são capazes de fornecer elementos suficientes para proceder à apuração dos tributos da empresa Portal com base no Lucro Real (...)”;*

*“(...) Explica-se: a análise do Auditor Fiscal considerou as vendas de mercadorias pelo SEF, contudo não analisou as compras realizadas pela empresa Portal, que representam os custos operacionais para obtenção da receita (...)”;*

*“(...) Se considerarmos os custos utilizando a escrituração do SEF, a empresa Portal apresentaria prejuízo fiscal no ano calendário de 2012 correspondente a R\$ 6.718.776,35 (seis milhões, setecentos e dezoito mil, setecentos e setenta e seis reais e trinta e cinco centavos), o que a isentaria do recolhimento do IPRJ e da CSLL (...)”;*

*“(...) Em suma, a Administração Federal detinha, como ainda detém, elementos suficientes para apuração dos tributos por meio do Regime do Lucro Real (...)”;*

*“(...) O art. 530 do RIR/99 estabelece exhaustivamente as hipóteses em que é possível o arbitramento do lucro do contribuinte, e, dentre todas as*

*possibilidades, um elemento é determinante: a imprestabilidade da escrita fiscal/impossibilidade de determinação do lucro real (...)*”;

*“(...) Ora, se a empresa Portal, no ano calendário de 2012, não obteve lucro, não há que se falar em pagamento de IRPJ e CSLL, nem tão pouco em opção pelo Lucro Presumido, já que a referida opção somente se concretizaria com o pagamento da 1ª parcela do tributo eventualmente devido (o que não é o caso, uma vez que a Portal apresentou prejuízo fiscal no ano de 2012) (...)*”;

*“(...) Repita-se: ao contrário do que fora alegado pelo fisco federal, a empresa Portal não realizou a efetiva opção pela apuração dos tributos através do Lucro Presumido no ano calendário de 2012, uma vez que não houve o efetivo pagamento de qualquer parcela (a empresa apresentou prejuízo fiscal no ano calendário de 2012), vejamos: Conforme disposto no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito, o regime de tributação da empresa será manifestado com o pagamento da primeira parcela do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário (...)*”;

*“(...) Contudo, não houve recolhimento no ano calendário de 2012 (até porque a empresa obteve prejuízo fiscal, conforme planilhas acostadas em sede de Impugnação). Não bastasse todo o acima exposto, ainda que a empresa efetivamente tivesse, por mero equívoco, efetuado em suas declarações opção pelo Lucro Presumido, este fato deveria ter sido desconsiderado pela autoridade administrativa, uma vez que a empresa teve efetivo prejuízo fiscal no ano calendário de 2012 e não realizou o pagamento da primeira parcela do imposto devido, não havendo realizado a opção legal prevista no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430 de 1996 (...)*”;

*“(...) Dessa forma, diante dos inúmeros fundamentos legais, corroborados pela jurisprudência do CARF e dos Tribunais Judiciais, bem como diante da robusta documentação contábil anexada nos autos (sequer apreciada em 1ª instância administrativa, frise-se), a parte recorrente vem requerer seja dado provimento ao Recurso Voluntário, decretando-se a nulidade da decisão proferida instância de origem, uma vez que a autoridade fazendária detinha elementos para tributação da empresa Portal com base no Lucro Real, em atenção ao princípio da verdade material (...)*”;

ii. **“Do Lucro Real”**, afirma que:

*“(...) O conceito de "lucro real" guarda congruência com a expressão renda e proventos de qualquer natureza, contida no inciso III, do art. 153, da CF, de modo que o exercício do poder de tributar pela União não poderia escapar aos estritos limites desse "conceito constitucional de renda". O fato é que o*

*"conceito constitucional de renda" tem sido traduzido por acréscimo patrimonial, consoante entendimento da mais alta Corte de Justiça do País: (...)"*;

*"(...) Por sua vez, o art. 43, do CTN, prevê que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de um acréscimo patrimonial (...)"*;

*"(...) Não é, por exemplo, a falta de declaração ou a declaração com erro que faz surgir o crédito tributário decorrente de obrigação principal, a qual somente nasce com a ocorrência de um evento tipificado como ensejador (fato gerador) do nascimento de crédito fiscal (...)"*;

*"(...) No caso em tela, a empresa recorrente comprovou por meio de vasta documentação já acostada aos autos que no período fiscal em comento (ano-calendário 2012) a operação da empresa Portal foi deficitária (registrando prejuízo), de maneira que não houve acréscimo patrimonial que justificasse tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (...)"*;

*"(...)Portanto, os documentos fiscais obtidos pelo Auditor Fiscal (SEF - Registro de Apuração do ICMS), além dos apresentados em sede de Impugnação ao Auto de Infração, permitem a apuração de custos que implicaram em prejuízo fiscal no ano calendário de 2012, razão pela qual não são devidos o IRPJ e a CSLL pela empresa Portal e, conseqüentemente, também são indevidos os referidos tributos pela empresa Barreto. Assim, de igual forma, o Auto de Infração e a decisão recorrida devem ser anulados (...)"*;

iii. **"Apuração equivocada do PIS e da COFINS"**, afirma que:

*"(...) Conforme se verifica do contrato social anexado nos autos, a empresa Portal tem por objeto social o comércio varejista e atacadista de alimentos industrializados, bebidas, cosméticos (SIC) e perfumaria, artigos para bares, lanchonetes e restaurantes. De acordo com as Notas Fiscais de Saída acostadas na Impugnação, parcela dos produtos comercializados pela Portal são beneficiados com a aplicação de alíquota zero das contribuições para o PIS/COFINS, incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, e sobre a importação, nos termos previstos na Lei Federal nº 12.839/2013 (...)"*;

*"(...) Portanto, aplicar as alíquotas de 0,65% e 3% para as contribuições do PIS e da COFINS, respectivamente, sobre o montante da receita, sem considerar os produtos beneficiados pela Lei em epígrafe, com alíquota zero para tais contribuições (vide notas fiscais exemplificativas na Impugnação), é um*

*equivoco que deve ser levado em consideração por este órgão julgador revisor (...)*”;

*“(...) Por outro lado, a Lei Federal nº 10.637/02, dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança do PIS e da COFINS. Dessa forma, para os produtos que não estejam submetidos ao regime de alíquota zero, deve ser aplicado o regime de não cumulatividade previsto na Lei Federal acima mencionada (...)*”;

*“(...) Portanto, a empresa Portal apresenta créditos superiores aos débitos, o que demonstra a conclusão equivocada realizada pela fiscalização, razão pela qual deve ser anulada a decisão recorrida e o auto de infração respectivo (...)*”;

e,

**iv. “Da necessidade de realização de perícia — nulidade da decisão por ofensa ao art. 28 do Decreto nº 70.235/72 e ao art. 50, LV, da CF”, afirma que:**

*“(...) Conforme já exaustivamente relatado em sede de Impugnação, fora solicitada a realização de perícia acerca dos diversos documentos contábeis apresentados, o que confirmaria a tese de defesa apresentada pelas empresas atuadas (...)*”;

*“(...) Contudo, em decisão carente de fundamentação robusta, a DRJ em 1ª instância simplesmente afastou a necessidade da perícia contábil, em ofensa ao efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa e ao princípio da verdade material (...)*”;

*“(...) No ordenamento jurídico brasileiro, o ônus da prova cabe à Administração Tributária, a quem é dado poderes de intromissão na vida privada dos sujeitos passivos eleitos pela lei e o poder de fazê-lo sem que seja necessário qualquer assentimento ou concordância prévia (...)*”;

*“(...) Em verdade, a Administração deveria ter demonstrado porque considerou tão somente as receitas, sem, contudo, ter considerado os custos da empresa (esta informação estava de posse da Administração Fazendária). Conforme levantamento das receitas mensais pelo Sistema de Escrituração Fiscal da empresa Portal, era plenamente possível a apuração dos tributos pelo Regime do Lucro Real (...)*”;

*“(...) A documentação obtida pela fiscalização, além dos documentos anexados em sede de Impugnação, possibilitam a apuração dos tributos pelo Regime do Lucro Real e afastam o arbitramento do Lucro. Caberia à Administração, nos moldes do acima transcrito art. 924, do RIR/99, comprovar, por meio de parecer técnico contábil, que os documentos apresentados pela empresa não são aptos a possibilitar a apuração dos tributos pelo Lucro Real (...)*”;

*“(...) Através do Demonstrativo do Resultado de Exercício — DRE de 2012, anexado em sede de Impugnação, a empresa Portal apresentou um prejuízo real de R\$ 3.232.988,41 (três milhões, duzentos e trinta e dois mil, novecentos e oitenta e oito reais e quarenta e um centavos) (...)”;*

*“(...) Ademais, a fiscalização não comprovou satisfatoriamente a razão de não ter levado em consideração as despesas da empresa Portal constantes na escrita fiscal do Registro de Apuração do ICMS, mediante levantamento efetuado a partir do SEF (...)”;*

*“(...) Portanto, a realização de perícia contábil era indispensável ao esclarecimento dos fatos, sendo nulo o processo administrativo por cerceamento de defesa. Nesse contexto, vejamos precedente judicial (...)”;*

*“(...) Dessa forma, ao afastar, sem a devida fundamentação, a realização de perícia contábil, quando extremamente necessária ao esclarecimento de fatos controvertidos, a decisão em 1ª instância é nula de pleno direito, por ofensa ao exercício regular do contraditório, com todos os meios de prova existentes (art. 50, LV, da CF); ao art. 28, caput, do Decreto 70.235/72; ao art. 924, caput, do RIR/99; bem como ao princípio da verdade material, tangenciado pelo órgão decisório administrativo (...)”.*

31. Pois bem.

32. Com relação ao pedido de perícia realizado pela contribuinte, pois *“(...) A documentação obtida pela fiscalização, além dos documentos anexados em sede de Impugnação, possibilitam a apuração dos tributos pelo Regime do Lucro Real e afastam o arbitramento do Lucro (...)”* – v. cf. fls. 690.

33. Importante frisar o que determinam os artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in fine*:

**Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)**

[...]

**Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.**

34. Com efeito, a diligência/perícia tem como pressuposto a busca de esclarecimentos para subsidiar o julgador em sua decisão, e não se presta à produção de provas que devem ser apresentadas junto com a Impugnação, em regra. Em não o fazendo, o contribuinte se submete ao ônus dessa omissão.

35. No caso em tela, os Recorrentes tiveram pleno conhecimento dos fundamentos que amparam os Autos de Infração, incluindo o enquadramento legal, e puderam exercer sem

qualquer restrição o direito de defesa. Caberia a eles a apresentação de prova em contrário, o que não aconteceu até o presente momento, em que pesem as muitas oportunidades conferidas.

36. Outrossim, os documentos acostados ao processo e os esclarecimentos prestados, tanto pela Autoridade Fiscal como pelos Recorrentes, são suficientes para a convicção deste julgador, o que torna a realização de perícia desnecessária, por ser dispensável para o deslinde do presente julgamento.

37. Desta forma, a perícia e/ou a diligência somente se justificam quando a prova não pode ser trazida aos autos ou não cabe ser produzida por uma das partes, o que não se aplica ao caso em análise.

38. Assim, não há que se falar em qualquer tipo de cerceamento do direito de defesa por ocasião do lançamento de ofício, seja durante o procedimento de auditoria, seja por ocasião da apresentação da Impugnação e do Recurso Voluntário, visto que a Recorrente não apresentou documentação que pudesse levar a conclusão diversa da já esposada pela Autoridade Autuante e pela DRJ/RPO.

39. Destarte, ao contrário do arguido pela contribuinte, caberiam a esta a prova do alegado, conforme estabelece o artigo 373 do Código de Processo Civil-CPC (Lei nº 13.105/2015), de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, *in verbis*:

Art. 373. **O ônus da prova incumbe:**

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

40. Noutro giro, ressalta-se que beira o absurdo a alegação da contribuinte no sentido de que “(...) *No caso em tela, a empresa recorrente comprovou por meio de vasta documentação já acostada aos autos que no período fiscal em comento (ano-calendário 2012) a operação da empresa Portal foi deficitária (registrando prejuízo), de maneira que não houve acréscimo patrimonial que justificasse tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (...)*” – v. cf. fls. 687.

41. Ora, a “*vasta documentação*” mencionada pela Recorrente, trata-se de tão somente 12 notas fiscais e um Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) elaborado de forma unilateral pela contribuinte de fls. 424/438 (contendo apenas 13 páginas), sem embasamento em nenhum documento contábil/fiscal juntado aos autos. Isso tudo referente a um ano-calendário inteiro.

42. Se não bastasse, as referidas notas fiscais totalizam operações no montante irrisório R\$ 14.826,36 de uma receita bruta anual de R\$ 43.647.871,49.

43. A contribuinte aduziu ainda que “(...) *Se considerarmos os custos utilizando a escrituração do SEF, a empresa Portal apresentaria prejuízo fiscal no ano calendário de 2012 correspondente a R\$ 6.718.776,35 (seis milhões, setecentos e dezoito mil, setecentos e setenta e seis reais e trinta e cinco centavos), o que a isentaria do recolhimento do IPRJ e da CSLL (...)*” – v. cf. fls. 679.

44. Não assiste razão à contribuinte, tendo em vista que não existe nos autos qualquer documento que comprove os custos ou despesas da empresa, aliás, pode-se considerar que não

há no processo informações anexadas pela contribuinte, mas tão somente as juntadas pela Autoridade Fiscal.

45. Portanto, não há que se falar em realização de perícia/diligência.

46. De outro lado, as arguições de nulidade da contribuinte também não prosperam, vez que as nulidades no Processo Administrativo Fiscal (PAF) estão disciplinadas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in verbis*:

**Art. 59. São nulos:**

**I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

**II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

47. Logo, não verificando-se a ocorrência de qualquer das hipóteses supramencionadas nos autos, os quais cingem-se à incompetência do agente e preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade.

48. Ademais disso, verifico que a Autoridade Fiscal discriminou de forma clara e precisa os fatos geradores da obrigação no “*Termo de Verificação Fiscal*” de fls. 64/70, descrevendo claramente os motivos para autuação.

49. Tanto é verdade que os Recorrentes (contribuinte e responsáveis solidários) puderam se defender de todos os fundamentos utilizados pela fiscalização, ou seja, no curso da ação fiscal foi assegurado aos sujeitos passivos o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, constitucionalmente garantido aos litigantes em processo administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da CF/88.

50. Deste modo, não há nulidades a serem sanadas.

51. Por fim, todas as matérias de mérito já foram devidamente e exaustivamente enfrentadas pela DRJ/RPO, bem assim a decisão proferida encontra-se bem fundamentada, tendo apreciado com precisão e esmero as questões de fato e de direito apresentadas pelos Recorrentes.

52. Assim sendo, como não houve nenhum argumento de mérito ou documentos novos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, tendo se pronunciado sobre todos os argumentos apontados pelos Recorrentes nas Impugnações (e que foram os mesmos trazidos nos Recursos Voluntários), adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº **14-64.008**, **1ª TURMA DA DRJ/RPO**, sessão de 26 de janeiro de 2017, de relatoria do Julgador Marcelo Otoshi de Almeida), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do artigo 50, inciso V

e § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>2</sup> c/c artigo 114, § 12, inciso I, do Novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023<sup>3</sup>:

[...] A Impugnante Portal (bem como a Impugnante Sra. Mayanna Bárbara Costa Barreiro) argumentam que a fiscalização utilizou-se de Sistema de Escrituração Fiscal de ICMS (SEF) sem considerar os custos e despesas que a empresa teve no ano fiscalizado de 2012, defendendo a apuração pelo Lucro Real.

Porém, o Auditor Fiscal desse modo procedeu por não ter encontrado a empresa ou quaisquer de seus sócios nos endereços informados, motivo pelo qual posteriormente se solicitou a inaptidão da mesma. Não localizando a empresa para prestar os devidos esclarecimentos ou apresentar documentos e livros contábeis, esta (e também seus sócios) foram intimados via edital, tendo o prazo se esgotado sem qualquer atitude dos mesmos. Desse modo, perfeitamente aplicável o disposto no inc. III do art. 530 do RIR/99, conforme embasamento utilizado pela Autoridade Fiscal que abaixo transcrevo, juntamente com o citado art. 527, para melhor entendimento:

*“Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

*I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*

*III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

*Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).”*

**“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):**

<sup>2</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

V - decidam recursos administrativos;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>3</sup> Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§ 12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

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

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*

*b) determinar o lucro real;*

**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;**

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

*V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

*VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.”*

*(grifos não constam do original)*

**Veja que o dispositivo aplicado ao caso em tela determina que, não apresentados os livros essenciais à fiscalização, o tributo eventualmente devido seja apurado com base nos critérios do lucro arbitrado, não dando ao aplicador da norma qualquer discricionariedade. O mesmo diga-se da jurisprudência colacionada pelo Impugnante, que decidiu, em suma, ser o arbitramento cabível quando não houver apresentação de quaisquer livros contábeis.**

**Desse modo, não há como aceitar a apresentação de algumas notas fiscais a destempo e considerar cumprida a exigência legal apta a retornar o cálculo para a sistemática do Lucro Real.**

[...]

**Frise-se, então, que era impossível a alegada busca pela verdade material, como defendido pelo Impugnante, não só pela previsão expressa de utilização da sistemática do Lucro Arbitrado, mas também pela ausência de quaisquer documentos comprobatórios de custos ou despesas indispensáveis à determinação do tributo pelo Lucro Real. Para o cálculo do ICMS, que incide sobre a entrada e saída de mercadorias na empresa, não se leva em conta os custos ou as despesas incorridas no processo produtivo, senão apenas os valores de entrada (compra) e saída (venda) das mercadorias no estabelecimento.**

**Ao verificar que as receitas declaradas pela empresa em DIPJ, DCTF e DACON (fls. 147 a 237) eram incompatíveis com o apurado no livro de registro de apuração do ICMS (fls. 238 a 294), lançou mão deste último para calcular os tributos que seriam devidos pela fiscalizada, considerando-se, ainda, as vendas canceladas e as devoluções de vendas discriminadas.**

**Ainda em relação ao assunto sistemática de apuração, o fato de o contribuinte não ter realizado nenhum recolhimento não implica em não ter optado pela sistemática pelo Lucro Presumido. O parág. 1º do art. 26 da Lei nº 9.430/96 estabelece que a opção por esta sistemática será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.**

Ocorre que, no caso do contribuinte, não houve pagamento de imposto de renda que permitisse essa escolha. Ademais, tanto em DIPJ quanto em DCTF, referentes ao ano-calendário 2012, o contribuinte declarou que o tipo de declaração se referia a Lucro Presumido (fls. 148 a 177).

Por fim, inexistentes elementos para o cálculo do Lucro Real ou Lucro Presumido, conforme determinado no dispositivo acima transcrito (art. 530 do RIR/99), impossível a determinação de tributo por outro modo que não fosse o Lucro Arbitrado.

Em relação ao PIS e COFINS, a alegação de que foi errônea a apuração pela sistemática cumulativa, sem considerar os créditos decorrentes das aquisições, e ignorar que a maioria dos produtos comercializados pela contribuinte possuem alíquota zero para tais contribuições, não podem prosperar.

No regime pleiteado pelo contribuinte (não cumulativo), instituído pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, permite-se o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica. Para que isso ocorra, é necessário o acesso a esses dados por meio dos documentos contábeis e fiscais, que foram solicitados pela Autoridade Fiscal sem sucesso durante a fase investigatória. Com base no art. 530-III do RIR/99, já transcrito acima, não houve outra alternativa que não o arbitramento do lucro, resultando na aplicação do regime cumulativo para o cálculo das contribuições PIS e COFINS ora lançadas.

De se ressaltar que as leis instituidoras do PIS e do COFINS pelo regime não cumulativo vedam expressamente sua aplicação quando a pessoa for tributada com base em lucro arbitrado, conforme se verifica dos seguintes dispositivos:

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 - PIS

*“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:*

*I – as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (parágrafos introduzidos pela Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), e Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;*

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;*

*(...)”*

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 – COFINS

*“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

*I - as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;*

*II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;*

*(...)”*

Desse modo, o cálculo das contribuições de PIS e COFINS devidas no ano de 2012 independe da consideração de quaisquer outros valores que não a receita bruta obtida pela empresa (vendas efetivas de mercadorias, deduzidas as vendas canceladas e devoluções).

[...] (grifos nossos)

53. Acrescento que não houve nenhuma alegação relacionada a multa de ofício qualificada, porém, outra não poderá ser a conclusão, senão a de que houve dolo na prática das infrações, tendo em vista que mesmo após diversas intimações a contribuinte deixou de apresentar à Autoridade Fiscal, de forma sistemática, a documentação comprobatória das receitas decorrentes das vendas de mercadorias.

54. Outrossim, apresentou ao Fisco as declarações DIPJ, DCTF e Dacon com valores zerados, dificultando, portanto, o conhecimento do fato gerador dos impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB).

55. Constatou-se também a tentativa de ocultação do sócio, mediante recurso sabidamente fraudulento, consistente na simulação da alteração do contrato social da empresa PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA., procedida em 02/07/2014 e 22/07/2014, através da interposição fraudulenta de pessoa no seu quadro societário.

56. Sendo assim, praticaram atos que demonstram a presença do dolo, no sentido de terem a consciência e quererem a conduta de sonegação e fraude, conforme descrito nos artigos 71, inciso I, e 72, ambos da Lei nº 4.502/1964, justificando a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, *in verbis*:

**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.**

57. Presente, portanto, as condutas tipificadas na Lei nº 4.502/1964, cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela Autoridade Fiscal, com fulcro no artigo 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/1996.

58. Todavia, no momento deste julgamento, a redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, naquilo que interessa ao caso discutido, tem outra configuração, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689, de 2023, *in verbis*:

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (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 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

**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)

59. Com isso, em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% (cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

### **DAS RESPONSABILIDADES SOLIDÁRIAS – ARTIGOS 124, INCISO I E 135, AMBOS DO CTN**

60. Inicialmente, cabe salientar que a responsabilidade tributária disciplinada no artigo 124, inciso I, do CTN, é aquela decorrente do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da exação tributária. Trata-se, por conseguinte, de hipótese fática, prescindindo, por isso, de previsão específica na lei que regula o tributo objeto do lançamento, sendo, por esta razão, comumente referida como solidariedade de fato.

60.1 É sabido que o legislador do CTN, ao dispor sobre a responsabilidade tributária, não o fez de forma clara em algumas modalidades ali previstas, incluindo a regra disposta no artigo 124, inciso I, sintetizada na expressão “interesse comum”.

60.2 Neste sentido, o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/2018 dispôs sobre a responsabilidade tributária posta pela referida norma legal e trouxe importantes delineamentos acerca desse tema, até mesmo, com a fixação do entendimento de que a expressão “interesse comum” alcança não somente o ato lícito que gerou a obrigação tributária, mas também o ato ilícito que a desfigurou, conforme trechos abaixo destacados:

[...] 10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada "responsabilidade solidária") não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.

#### **Sobre o Interesse Comum**

11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. (...)

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, **o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.**

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". (...)

15. **Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.**

16. **Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. (...)**

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

[...]

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se despreza a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

(...)

Cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador. Evasão fiscal. Atos que configuram crimes.

26. **Preliminarmente, esclareça-se um fato: não é qualquer ilícito que pode ensejar a responsabilidade solidária. Ela deve conter um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário (vide item 13.1), uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com**

esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários.

26.1. O elemento doloso, por sua vez, constitui-se na vontade consciente de realizar o elemento do tipo ilícito. Seria a fraude, no sentido *latu da* palavra.

26.2. Como exaustivamente visto no presente parecer, o mero interesse econômico não pode ensejar a responsabilização solidária. Do mesmo modo, há que estar presente vínculo não só com o fato, mas também com o contribuinte ou com o responsável por substituição (vide item 15). Mera assessoria ou consultoria técnica, assim, não tem o condão de imputar a responsabilidade solidária, salvo na hipótese de cometimento doloso, comissivo ou omissivo, mas consciente, do ato ilícito.

[...]

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (*strictu sensu*) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964: (...)

27.2. Apesar de a sonegação e a fraude (no sentido *strictu sensu* de que trata o art. 72 da Lei no 4.502, de 1964) englobarem, em regra, a simulação, esta tem um espectro de incidência mais abrangente. Se o conceito de sonegação fiscal está ligada diretamente ao lançamento, a simulação pode ocorrer em outras hipóteses, como no reconhecimento de direito creditório, desde que presentes os seus elementos caracterizadores, consoante art. 167 do Código Civil:

[...]

Planejamento tributário abusivo. Ocorrência da operação antes do fato gerador

29. A responsabilização solidária pela constatação de planejamento tributário abusivo é uma variável em relação à do cometimento de ato simulado. Vide julgado do CARF que entende serem tais operações fruto de simulação: (...)

30. Contudo, há a especificidade de se tratar de atos jurídicos complexos que não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real (abuso de forma). Por tal motivo desenvolve-se esse tema de forma específica, inclusive pelo fato de que tais operações são normalmente realizadas antes da ocorrência do fato jurídico tributário.

30.1. O interesse comum resta caracterizado na medida em que a personalidade jurídica não está em consonância com as prescrições legais do direito privado, tampouco corresponde ao resultado econômico desejado. Em verdade, trata-se de atos anormais de gestão, que atentaram contra o próprio objeto social da sociedade e cujos efeitos não podem e não devem ser opostos ao Fisco.

30.2. O planejamento tributário abusivo ora tratado é o que envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo. A personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa, conforme arts. 116, parágrafo único, e 154 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, c/c art. 421 do Código Civil. Ora, nem o objetivo de obter lucro essa pessoa jurídica tem, pois esta apenas serve como meio para uma economia ilegítima para pagamento de tributo, contrariando o já mencionado princípio da capacidade contributiva. E daí se verifica a comunhão do interesse comum de todas elas, as quais não deixam de compor modalidade de grupo econômico irregular.

[...]

32. Como ocorrido em outras situações, o presente Parecer Normativo não tem por objetivo relacionar, de forma exaustiva, todas os negócios jurídicos que podem ser considerados

planejamento tributário abusivo, até por depender da sua conformação e comprovação no caso concreto. Mas citam-se três situações típicas em que se configura o interesse comum para a responsabilização solidária, as quais podem estar todas presentes num mesmo planejamento: operações estruturadas em sequência, as realizadas com uso de sociedades-veículo e as que têm por objetivo o deslocamento da base tributável.

32.1. As operações estruturadas em sequência referem-se àquelas que contêm etapas em que cada uma, pretensamente isolada, corresponde a um tipo de ato ou deliberação societária ou negocial encadeado com a subsequente com o fito de reduzir ou suprimir tributo devido. Cada etapa dessa cadeia de operações estruturadas só faz sentido caso exista a etapa anterior e caso seja também deflagrada a operação posterior. Conforme Greco: (...)

32.2. A empresa-veículo (conduit company) é uma pessoa jurídica intermediária utilizada apenas para servir como canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto. Muito comum é a utilização de Sociedade de Propósito Específico para tanto. Em regra, ela se apresenta na estruturação de operações e em que há a utilização das mais diversas pessoas jurídicas, em direção única, com o fito de suprimir ou reduzir tributo devido.

32.3. Já o deslocamento da base tributária ocorre mediante utilização de pessoas jurídicas distintas com o propósito de transferir receitas ou despesas entre uma e outra de forma artificial, sem substrato na realidade das atividades por elas desenvolvidas.

**33. Enfim, nessas hipóteses em que há desproporção entre a forma jurídica adotada e a intenção negocial, com vistas a desfigurar ou manipular o fato jurídico tributário, está configurado o interesse comum a ensejar a responsabilização solidária.** Cita-se mais um paradigmático julgado do CARF, que corrobora o aqui exposto: (...)

34. Ressalte-se, por fim, que para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo. Esse nexos causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação em conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias. Contudo, deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direta e consciente da simulação.

[...]

#### **Síntese conclusiva**

40. De todo o exposto, conclui-se:

a) 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;

**b.1) a responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição; deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo;**

**b.2) o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito;**

b.3) **são atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária:** (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo);

c.1) não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica; os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador;

c.2) o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados;

c.3) uma variável para a criação do grupo irregular é a corriqueira situação de confusão patrimonial com o intuito de fraude a credores, principalmente a Fazenda Nacional; seu objetivo é não só a manipulação da ocorrência dos fatos geradores futuros, mas também ocultar os reais sócios do empreendimento e/ou esvaziar o patrimônio referente ao passivo tributário;

c.4) deve-se comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária; não obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular;

d.1) não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva; a sua configuração demanda análise criteriosa no caso concreto. Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária;

d.2) os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (stricto sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como as condutas criminosas de que tratam os itens 27.3 e 27.4;

d.3) outro exemplo de responsabilização solidária é a ocorrência hipótese a que se refere o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo fato gerador demanda pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa; caso a sua ocorrência surja em decorrência de cometimento de ilícito tributário, há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento (substituto tributário), de quem recebe (contribuinte) e, de quem, eventualmente, intermedeia a operação (conluio);

e.1) atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real mediante abuso da personalidade jurídica;

e.2) o planejamento tributário abusivo ora tratado é o que envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo; a personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa;

e.3) para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo; esse nexos causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias;

e.4) deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direto e consciente da simulação;

f.1) restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluídos os ilícitos aqui tratados, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva;

f.2) na direta, ocorre a clássica hipótese de desconsideração da personalidade para responsabilizar os seus sócios; para tanto, exige-se comprovação de sua ativa participação no ato vinculado ao fato jurídico tributário, incluído o ato ilícito a ele vinculado (vide item 15);

f.3) na inversa, imputa-se a responsabilidade solidária àquela pessoa jurídica por ato cometido por sócio ou outra sociedade controladora ou coligada; ocorre quando a pessoa jurídica apenas existe para utilização da sua fictícia personalidade por sócios ou administradores para fins de cometimento de ato vinculado ao fato jurídico tributário, inclusive ilícito;

f.4) na expansiva, a desconsideração não seria apenas para alcançar seus sócios formais, mas também aqueles ocultos, inclusive por intermédio de outras pessoas jurídicas (numa junção com a desconsideração inversa).

[...](grifos nossos)

60.3 Com efeito, extrai-se do parecer, relativamente à responsabilidade tributária solidária do artigo 124, inciso I, do CTN, que: **(i)** o responsável deve ter vínculo – de fato ou de direito – com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou; **(ii)** o exigido “interesse comum” deve residir no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, não bastando o mero proveito econômico; **(iii)** ensejam a responsabilidade o cometimento de ato ilícito com abuso de personalidade jurídica envolvendo grupo econômico irregular, evasão fiscal ou planejamento tributário abusivo; e, **(iv)** o ato ilícito tem de ser praticado com dolo.

60.4 Porém, como já dito, a expressão interesse comum é considerada vaga pela maior parte da doutrina, especialmente porque em inúmeras situações várias pessoas possuem interesse na realização do fato jurídico tributário, sendo que a lei tributária elege uma delas como sujeito passivo.

60.5 De todo modo, em fraudes complexas é certa sua existência, nos termos do referido inciso I, desde que comprovada pelo Fisco a participação dos responsáveis na realização do fato gerador do tributo ou nos atos que nele resultaram.

60.6 Neste sentido, o já citado Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/2018, considera que *“(...) o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante*

*cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta (...)*”.

61. No entanto, há necessidade de que a Autoridade Fiscal demonstre não apenas o interesse econômico dos responsáveis tributários, mas a participação deles, direta ou indireta, no fato gerador ou no ilícito relacionado, que no caso dos autos, não restou configurado, vez que as senhoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA poderiam exercer a administração da sociedade de forma conjunta ou isolada, conforme cláusula quarta da Alteração Contratual de fls. 331/335.

62. Já o senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA sequer possuía qualquer vínculo com a sociedade no ano-calendário da autuação (2012).

63. Desta forma, afasto a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN ao caso em apreço.

64. De outro lado, o artigo 135, inciso III, do CTN, determina que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, *in verbis*:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

**III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.**

65. Assim, para a caracterização da responsabilidade solidária fundamentada na norma supramencionada, é preciso a demonstração inequívoca e individualizada da conduta do diretor, gerente ou representante, que agiu com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatutos.

66. Desta forma, não admite-se a responsabilização genérica pela simples função de gestão que exerce na empresa, sendo exigido da Autoridade Fiscal que aponte e prove a conduta dolosa pessoal de cada administrador.

67. Em outras palavras, não há que se falar em sujeição passiva solidária apenas por ser sócio administrador de uma empresa. Há que se apontar o ato *ultra vires societatis* ou a infração a lei praticado por ele, para que possa responder nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

68. No caso em análise existem duas pessoas com poderes isolados para administrar a sociedade, as senhoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA, conforme cláusula quarta da Alteração Contratual de fls. 331/335, vigente a época dos fatos:

**QUARTA:** A administração da sociedade caberá a ambas as sócias, em conjunto ou isoladamente, com os poderes e atribuições de representação ativa e passiva, judicial e extrajudicialmente, podendo praticar todos os atos compreendidos no objeto social, sempre de interesse da sociedade, autorizado o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, fazê-lo em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações seja em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do(s) outro(s) sócio(s). (arts. 997 V1; 1.013. 1.015, 1064, CC/2002).

69. Outrossim, no mesmo ato retirou-se da sociedade o senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA, conforme cláusula primeira abaixo:

PRIMEIRA: Pretendendo dedicar-se a outras atividades retira-se da sociedade o sócio Fabio Pereira Silva cedendo e transferindo o total de suas cotas, no valor de R\$ 49.500,00 (Quarenta e nove mil e quinhentos reais) da seguinte forma abaixo:

- a) Fabio Pereira da Silva cede e transfere parte de suas cotas no valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) a sócia ora admitida Mayanna Barbara Costa Barretto.
- b) Fabio Pereira da Silva cede e transfere o restante de suas cotas no valor de R\$ 19.500,00 (dezenove mil e quinhentos reais) a sócia Ana Cristina Pereira da Silva.

Parágrafo Único: O sócio cedente que se retira, declara haver recebido das sócias, neste ato, pela venda de suas 49.500 quotas, o valor de R\$ 49.500,00 (Quarenta e nove mil e quinhentos reais) outorgando as sócias e a sociedade, plena e irrevogável quitação, para nada mais exigir em juízo ou fora dele.

70. Ora, constata-se que ambas as representantes poderiam exercer a administração da sociedade, de forma conjunta ou separadamente.

71. Portanto, caberia a fiscalização a individualização da conduta da administradora que agiu com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatutos. Contudo, não foi o que ocorreu no caso dos autos.

72. No “*Termo de Verificação Fiscal*” de fls. 64/70, com relação à responsabilidade tributária de ambas as administradoras, consta tão somente, de forma genérica que no período fiscalizado eram as sócias da empresa:

#### **8 - DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA**

O quadro social da Pessoa Jurídica durante o período fiscalizado era constituído pelas sócias: Mayanna Barbara Costa Barreto – CPF 062.928.344-33, e Ana Cristina Pereira Silva – CPF 064.693.156-31. Nesse período, a administração da sociedade cabia a ambas as sócias em conjunto ou isoladamente, segundo a Cláusula Nona do Contrato Social, Alteração Contratual de 20/10/2011, registrado na Junta Comercial do Estado de Pernambuco – JUCEPE em 11/11/2011.

No período fiscalizado cabiam a essas sócias, nas datas de vencimentos, decidir pelo pagamento ou não dos débitos tributários, bem como o cumprimento das obrigações acessórias perante o Fisco Federal, no entanto, observa-se que a decisão foi no sentido de omitir nas declarações apresentadas a ocorrência do fato gerador dos tributos federais (receitas de vendas).

As tentativas de a fiscalização localizar o estabelecimento da PORTAL resultaram infrutíferas, conforme se registrou no Termo de Constatação de 02/09/2015. Não foi encontrada no domicílio fiscal atual e nem no endereço anterior, firmando-se o entendimento que ocorrera uma dissolução irregular, razão pela qual a empresa passou a ter sua inscrição no cadastro CNPJ declarada como Inapta (*processo administrativo nº 10480.730348/2015-18*).

A fiscalização verificou que precedeu a essa dissolução mudanças

fraudulentas nos atos constitutivos da empresa, quais sejam: alterações e consolidação do Contrato Social de 02/07/2014 e 22/07/2014, registradas respectivamente na Junta Comercial do Estado de Pernambuco – JUCEPE em 21/07/2014 e 06/08/2014. Nas aludidas datas, o Sr. Fabio Pereira da Silva, CPF 081.097.597-18, que possuía 99,75% do capital, transferiu esse percentual de participação na sociedade (R\$ 199.500,00) para o Sr. José Ventura de Siqueira Filho, CPF 432.978.384-34, que conforme as apurações feitas revelaram que ele é uma interposta pessoa (**DOC.4.**)

Pesquisas feitas na Internet no dia 05/04/2016, endereço eletrônico 'www.jusbrasil.com.br' constataram que no âmbito da Justiça do Trabalho – Tribunal Regional do Trabalho da 6ª Região – **processo nº 0000489-59.2015.5.06.0021 (DOC.12.)** a empresa BARRETTO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, CNPJ nº 19.257.437/0001-33, foi apresentada como sucessora da empresa PORTAL COMERCIO DE CEREAIS LTDA, conforme pode ser verificado textualmente no item "2.3 DO CONTRATO DE TRABALHO" da sentença proferida pela Juíza da 21ª Vara do Trabalho de Recife "...**Considerando que as reclamadas apresentaram defesa conjunta e confessaram fazer parte do mesmo grupo econômico, declaro a responsabilidade solidária das reclamadas em relação a todos os títulos que vierem a ser deferidos na presente sentença.**" pelo que demonstra fundadas evidências de que a BARRETTO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA sucedeu a PORTAL, posto que exerce a mesma atividade desta, no mesmo endereço e o quadro social da sucessora é composto pelas ex-sócias da fiscalizada, as Sras. Mayanna Barbara Costa Barreto – CPF 062.928.344-33, e Ana Cristina Pereira Silva – CPF 064.693.156-31 (**DOC.13.**)

Logo, ficou demonstrado que a empresa fiscalizada foi extinta de fato e que suas ex-sócias instituíram outra empresa no mesmo ponto, explorando a mesma atividade, configurada está, portanto, a hipótese de sucessão.

Ante as considerações acima, a fiscalização imputou às sócias-administradoras à época do fato gerador, Sra. Mayanna Babara Costa Barreto e Ana Cristina Pereira Silva, ao real sócio-administrador ao tempo da dissolução, Sr. Fabio Pereira da Silva, a condição de responsável solidário pelas infrações à legislação tributária, de acordo com o disposto no Art. 124 e no inciso III do Art. 135, da Lei 5.172/66. Estabeleceu também como responsável solidária a empresa Barretto & Silva Comércio de Alimentos Ltda, nos termos do Art. 124, inciso I da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional (**DOC.9.**)

73. Com efeito, restou evidenciado que a Autoridade Fiscal não indicou de forma pormenorizada e individual as condutas adotadas pelas administradoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA.

74. A falta ou a inadequação na declaração e no pagamento de impostos pode oferecer vantagens tanto aos sócios, na partilha de lucros e dividendos, quanto à própria empresa, que tem a possibilidade de incorporar o valor não pago ao seu capital social.

75. Além disso, sem dúvida, quando existem dois ou mais representantes que atuam como administradores da empresa, a Autoridade Tributária deve ter um cuidado maior ao identificar a conduta de cada um, apresentando de forma clara qual ato infracional resultou na aplicação da norma legal. Embora possam ter agido em conjunto, isso não implica que em todos os atos tenham realmente feito isto.

76. Cabe salientar ainda que como se trata de uma responsabilidade pessoal e subjetiva, é necessário comprovar a intenção dolosa do responsável pelo ilícito tributário, reunindo atos, fatos e provas concretas, em vez de uma acusação genérica que coloca as sócias administradoras como parte passiva do lançamento, tão somente por serem administradores da empresa.

77. Nesse sentido, confira-se alguns precedentes deste egrégio CARF:

RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. DEMONSTRAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA.

**A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto, preciso e individualizado da conduta infracional para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular. A mera constatação da função de administração em instrumento societário e a simples argumentação, genérica e abstrata, de que as práticas das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais, não é capaz de atribuir responsabilidade ao sócio administrador. (Acórdão nº 1402-002.958. 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão do dia 13 de março de 2018)**

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS.

A simples qualificação de sócio, por si só, é insuficiente para atribuição de responsabilidade pessoal. A responsabilidade tributária pessoal tem como requisitos básicos a necessidade de que o sujeito tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. A expressão infração à lei diz respeito à lei comercial ou civil e não à lei tributária. Os diretores, gerentes de pessoas jurídicas de direito privado somente devem ser considerados pessoalmente responsáveis pelos créditos resultantes de atos praticados fora dos limites de suas respectivas competências, isto é, quando manifestamente excedem os limites da sua função e praticam atos não abrangidos pelas finalidades da empresa. Não restando comprovado que os atos de administração foram praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, deve-se afastar a responsabilidade tributária pessoal. (Acórdão nº 2201-005.559. 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão do dia 08 de outubro de 2019)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

**A responsabilidade do art. 135 do CTN deve ser atribuída aos sócios-administradores, sócios de fato e mandatários da sociedade, se restar comprovado que tais pessoas exorbitaram as suas atribuições estatutárias ou limites legais, e que dos atos assim praticados tenham resultado obrigações tributárias. Inexistindo referida comprovação, não há que se atribuir a responsabilidade solidária. (Acórdão nº 9303-011.196. CSRF / 3ª Turma. Sessão do dia 09 de fevereiro de 2021)**

78. Portanto, também afasto a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN, às sócias administradoras, as senhoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA, em virtude da insuficiência argumentativa e probatória para sustentar a imposição da sujeição passiva solidária.

79. Com relação ao senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA, lhe assiste razão quando aduz que **“(...) a administração da empresa Portal não competia ao Sr. Fábio Pereira da Silva na época dos fatos geradores dos tributos, no ano de 2012, fato inclusive admitido pela Receita Federal e tangenciado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (...)”**, senão vejamos.

80. O “*Termo de Verificação Fiscal*” aduziu que – v. cf. fls. 64/65:

[...] **A fiscalização na PORTAL iniciou-se em 01/10/2015**, com a ciência do contribuinte por meio de edital eletrônico nº 001094486, quando este foi cientificado do Termo de Início de Fiscalização. A PORTAL foi intimada para no prazo de 20 dias a apresentar a escrituração contábil, os livros fiscais e os documentos necessários à realização da fiscalização. O referido Termo e demais documentos

referentes a este edital ficaram à disposição do contribuinte na DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RECIFE (DOC.3.).

Os motivos que levaram a fiscalização a intimar a PORTAL mediante edital eletrônico encontram-se descritos no Termo de Constatação Fiscal, lavra de 02/09/2015 (*vide anexo – DOC.1.*).

Tendo em vista a PORTAL não ter sido localizada no endereço cadastral informado à Receita Federal, esta fiscalização intimou os sócios responsáveis constantes no Contrato Social, por via postal, nos seus endereços de pessoa física, a apresentarem a documentação da empresa. Contudo, não se obteve êxito em localizar os sócios responsáveis nos seus endereços cadastrais, sendo as correspondências devolvidas pelos Correios, exceto aquela enviada ao Sr. José Ventura de Siqueira Filho, CPF nº 432.978.384-34 (DOC.2.).

Em razão de não ter sido localizada, a fiscalização adotou procedimentos específicos por meio do processo administrativo nº 10480.730348/2015-18 que resultaram no enquadramento da inscrição CNPJ da fiscalizada na situação cadastral de INAPTA.

Da análise do quadro societário da fiscalizada verificou-se que o Sr. José Ventura de Siqueira Filho, CPF nº 432.978.384-34, ingressou na sociedade em 02/07/2014 e possui atualmente 99,75% do Capital Social da empresa Portal Comércio de Cereais Ltda.

Solicitou-se ao Sr. José Ventura de Siqueira Filho comparecimento nesta Repartição para prestar informações referentes a PORTAL. Atendendo à solicitação em apreço, compareceu neste Serviço de Fiscalização no dia 16/10/2015, momento em que lhe foi perguntado: se era sócio da PORTAL, declarou que não (destacou-se); e, quando lhe foram mostradas cópias de Alterações e Consolidação do contrato social da sociedade “Portal Comércio de Cereais Ltda”, de 02/07/2014 e 22/07/2014, afirmou que jamais assinara esses contratos (Vide Termo de Declaração anexo ao DOC.4.).

Confrontados os esclarecimentos prestados a fiscalização pelo Sr. José Ventura de Siqueira Filho com as informações fiscais levantadas nos sistemas da Receita Federal, restou evidenciado que ele não possuía capacidade econômica para ser sócio da PORTAL. Donde, concluiu-se que, em tese, tratar-se de uma interposta pessoa (*laranja*).

Dando continuidade aos trabalhos fiscais, verificou-se que para o período em análise - ano-calendário 2012 - a empresa optou como forma de tributação o ‘Lucro Presumido’, bem como observou-se por meio dos sistemas internos da Receita Federal que o contribuinte informara por intermédio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e do Demonstrativo das Contribuições Sociais (Dacon) todos os valores de suas receitas iguais a zero (DOC.5.).

[...] (grifos nossos)

81. Ademais disso, acrescentou que – v. cf. fls. 68/69:

[...] A fiscalização verificou que precedeu a essa dissolução mudanças fraudulentas nos atos constitutivos da empresa, quais sejam: alterações e consolidação do Contrato Social de 02/07/2014 e 22/07/2014, registradas respectivamente na Junta Comercial do Estado de Pernambuco – JUCEPE em 21/07/2014 e 06/08/2014. Nas aludidas datas, o Sr. Fabio Pereira da Silva, CPF 081.097.597-18, que possuía 99,75% do capital, transferiu esse percentual de participação na sociedade (R\$ 199.500,00) para o Sr. José Ventura de Siqueira Filho, CPF 432.978.384-34, que conforme as apurações feitas revelaram que ele é uma interposta pessoa (DOC.4.).

[...] (grifos nossos)

82. Ora, a contribuinte iniciou suas atividades em 19/07/2007. A fiscalização começou em 01/10/2015 para verificar inconsistências na escrituração contábil/fiscal da sociedade, referente ao ano-calendário 2012.

83. Em 2012 o senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA não era sócio da empresa, em virtude de ter se retirado da sociedade em 20/10/2011, conforme cláusula primeira da Alteração Contratual de fls. 331/335.

84. Somente teria retornado a sociedade anos depois.

85. O senhor JOSÉ VENTURA DE SIQUEIRA FILHO ingressou na sociedade em 02/07/2014 e possui atualmente 99,75% do Capital Social da empresa PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.

86. A fiscalização verificou que houve operações fraudulentas nos atos constitutivos da empresa, quais sejam: alterações e consolidação do Contrato Social de 02/07/2014 e 22/07/2014.

87. Portanto, à época dos fatos geradores (2012) o senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA não tinha qualquer ingerência na empresa.

88. Ressalta-se que a dissolução da sociedade ocorreu somente no ano de 2015 (Processo Administrativo nº 10480.730348/2015-18), período muito posterior ao analisado nesta demanda (2012).

89. Assim sendo, também afasto a sujeição passiva solidária ao senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

### Dispositivo

90. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, **NÃO CONHEÇO** do Recurso Voluntário da empresa BARRETO & SILVA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (responsável solidária).

91. Conheço dos Recursos Voluntários de FÁBIO PEREIRA DA SILVA (responsável solidário), MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO (responsável solidária), ANA CRISTINA PEREIRA SILVA (responsável solidária) e PORTAL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (contribuinte), e a eles **DOU PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de **(i)** manter integralmente os lançamentos; **(ii)** manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual para 100% (cem por cento), por força da atual redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689/23 e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN; **(iii)** afastar a sujeição passiva solidária das sócias administradoras MAYANNA BÁRBARA COSTA BARRETO e ANA CRISTINA PEREIRA SILVA, bem assim do senhor FÁBIO PEREIRA DA SILVA, nos termos dos artigos 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN, em virtude da insuficiência argumentativa e probatória para sustentar a imposição.

*(documento assinado digitalmente)*

**Alessandro Bruno Macêdo Pinto** - Relator.

