



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



**Processo nº** 10569.000045/2010-92  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.518 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de junho de 2021  
**Recorrente** JOÃO DE ALMEIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA. INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ.

Constatado pela fiscalização que a pessoa física exercia atividade mercantil, correta a sua consideração como pessoa jurídica e a sua inscrição de ofício no CNPJ, de forma a buscar a sua exata qualificação e possibilitar o adequado lançamento dos tributos cabíveis.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE COMERCIAL. VENDA DE PESCADOS E FRUTOS DO MAR.

A tributação da receita concernente aos depósitos bancários não é conformada com base em indícios quando o contribuinte expressamente declara que se trata de valores relativos a venda de mercadorias de sua atividade comercial de venda de pescados e frutos do mar, com e sem emissão de nota fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOÃO DE ALMEIDA contra acórdão que julgou improcedente a impugnação apresentada diante de autos de infração lavrados no âmbito da Demac/RJ.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 288 a 318, lavrado pela DEMAC/RJO, no qual consta a exigência de:

- Imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, cód. 2917, no valor de R\$ 246.976,78, multa de ofício e juros de mora;
- Contribuição para o programa integração social – PIS, cód. 2986, no valor de R\$ 73.389,51, multa de ofício e juros de mora;
- Contribuição para financiamento da seguridade social – COFINS, cód. 2960, no valor de R\$ 338.720,96, multa de ofício e juros de mora;
- Contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, cód. 2973, no valor de R\$ 121.939,55, multa de ofício e juros de mora.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 290 e 291 e do termo de constatação e verificação fiscal de fls. 258 a 287, os lançamentos se devem a apuração da omissão de receitas de revenda de mercadorias da pessoa jurídica acima qualificada, empresa individual, inscrita de ofício, em decorrência de equiparação da pessoa física, titular, por atividade mercantil de venda de pescado no atacado, apurada no curso da ação fiscal na pessoa física.

O lançamento foi realizado em razão da existência de depósitos bancários no período de janeiro a dezembro de 2005, aos quais conforme declaração do interessado, pertenciam a atividade mercantil de venda de pescados e frutos do mar, com e sem emissão de notas fiscais; e mediante arbitramento do lucro, tendo em vista que autuada não possuía escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, impossibilitando a apuração do lucro real de sua atividade.

Em função do arbitramento do lucro (art. 47, inciso I da Lei nº 8.981/95) foi aplicado o percentual de 9,6% (art. 16 da Lei nº 9.249/95) sobre as receitas operacionais omitidas, correspondente à totalidade de depósitos bancários efetuados em cada trimestre (art. 42 da Lei nº 9.430/96), com origem na atividade mercantil de venda de pescados e frutos do mar, registrados apenas em parte pela pessoa física, sendo aplicada multa de 75%.

Foi ainda atribuída a responsabilidade tributária ao titular da empresa individual, conforme termo de sujeição passiva de fls. 323 a 324, tendo em vista não ter sido possível separar os atos de gerência próprios da empresa, já que sua abertura foi realizada de ofício durante a ação fiscal, e devido ao tipo de atividade exercida pelo contribuinte pessoa física e sócio individual.

Cientificada pessoalmente da autuação em 24/06/2010, e da sujeição passiva em 15/07/2010 (AR de fl. 448), a interessada apresentou em 21/07/2010 impugnação de fls. 391 a 430, acompanhada dos documentos de fls. 431 a 441, na qual, alega, preliminarmente:

1. A nulidade do lançamento do IRPJ e das contribuições sociais por terem sido imputadas a representante comercial que se sujeitaria ao IRPF, insurgindo-se contra a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica promovida pela autoridade fiscal;

2. A nulidade do lançamento face à adoção de critério jurídico inaplicável ao caso, qual seja, o arbitramento do lucro, tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixou de apresentá-los, o que não seria possível, uma vez que a constituição da empresa se fez de ofício, no curso da ação fiscal iniciada junto a pessoa física;
3. A nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, na medida que a pessoa jurídica impugnante não teria qualquer relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador do imposto de renda;
4. A nulidade do lançamento por eleição de base de cálculo irreal, feita com base no arbitramento do lucro, na medida que não foi expurgado da base de cálculo os valores que pertenciam aos armadores de pesca e empresas individuais de pesca, a quem representava;
5. A nulidade do lançamento em face da aplicação do princípio da retroatividade benigna, prevista no inciso II, do art. 106, do CTN, em virtude da revogação em 1º de janeiro de 2008 dos artigos empreendidos na Lei Complementar nº 105/2011 e na Lei nº 10.174/2001, que estabeleciam que os informes acerca do recolhimento da referida contribuição, colhidos junto às instituições financeiras, poderiam ser utilizados para fins de lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física e da Pessoa Jurídica;
6. A decadência do direito da fazenda pública proceder à parte do lançamento, relativo aos depósitos bancários datados de 1º de janeiro a 23 de junho de 2005, na medida que foi cientificado da autuação em 24 de junho de 2010, e tendo em vista a natureza homologatória do IRPJ, com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No mérito, repete toda a argumentação feita em caráter preliminar, e insurge-se contra a transmissividade da penalidade tributária em caso de sucessão, uma vez que a prática de irregularidades atribuída pela fiscalização teria sido em tempo anterior a sua constituição, razão pela qual seria descabida a aplicação de multa de ofício em razão de eventual infração cometida pela pessoa jurídica sucedida.

Por fim requer que seja julgada a sua impugnação no sentido da total improcedência da exigência consubstanciada no auto de infração, por absoluta falta de respaldo fático e legal.

Protesta, ainda, pela juntada de novas provas que venham se demonstrar necessários a comprovação de suas alegações.

A DRJ/Rio de Janeiro I proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

**EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA. INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ.**

*Constatado pela fiscalização que a pessoa física exercia atividade mercantil, correta a sua consideração como pessoa jurídica e a sua inscrição de ofício no CNPJ, de forma a buscar a sua exata qualificação e possibilitar o adequado lançamento dos tributos cabíveis.*

(...)

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

*Constatado pela fiscalização que a movimentação bancária da pessoa física provém da exploração de atividade mercantil e uma vez equiparada à pessoa jurídica, correta a consideração dos depósitos bancários de origem não comprovada, de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430/96, como receita, para fins de arbitramento do lucro, por inexistência de escrituração.*

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS e COFINS *Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.*

Inconformado, o interessado apresentou recurso voluntário onde não mais argui a nulidade do feito, ainda que, repetindo alguns argumentos agora em sede de mérito e inserindo inovações. Em síntese, alegou que (i) houve erro na decisão recorrida porque, ao tratar do instituto da sucessão, quis apenas demonstrar que o ato de inscrição de ofício seria equiparado à sucessão tributária; (ii) a natureza jurídica de suas atividades é equivalente a de representantes comerciais e, assim, a tributação aplicada deve ser a de IRPF; (iii) houve erro na identificação do sujeito passivo pessoa jurídica porque esta não tem qualquer relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador, já que sequer existia neste momento; (iv) a escrituração do livro diário por partidas mensais, combinado com a escrituração do livro caixa auxiliar, por onde passaram todos os pagamentos e recebimentos no ano-base 2009 (*sic*) de forma diária, não permitem o arbitramento do lucro; (v) já que vinha declarando como pessoa física, a autoridade fiscal não poderia equipará-la à pessoa jurídica e de imediato exigir-lhe a escrituração da movimentação bancária; (vi) não é cabível a autuação de depósitos bancários baseada em meros indícios; e (vii) a multa aplicada possui caráter confiscatório.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Em seu primeiro conjunto de alegações, o interessado sustenta que a decisão recorrida se equivocou ao invocar o instituto da sucessão tributária. Seu objetivo era demonstrar que não seria cabível a inscrição de ofício da empresa individual. Isto porque não exerceu atividade mercantil, mas, sim, de pregoeiro de pescado. Neste sentido, a natureza jurídica de suas atividades seria equivalente àquela dos representantes comerciais, atraindo assim, a tributação do imposto de renda aplicada às pessoas físicas. Por fim, de forma um tanto sofista, infere que, como a pessoa jurídica não existia ao tempo dos fatos, houve erro na identificação do fato gerador.

Sobre esses pontos, vale a pena reproduzir as seguintes ponderações da decisão recorrida:

Insurge-se a impugnante quanto a inscrição de ofício da empresa individual efetuada pela autoridade fiscal, que equiparou a pessoa física à pessoa jurídica, por considerar que àquela desempenhava atividade mercantil por conta própria.

Afirma que exerce a atividade de pregoeiro de pescado no Ceasa, em Irajá, e no Mercado de São Pedro, em Niterói, que consiste em anunciar nas referidas praças a venda dos lotes de frutos do mar, cujo preço é fixado pelos efetivos proprietários dos produtos, em nome e no interesse dos mesmos, que são armadores de pesca, aquicultores e afins e compradores, mediante remuneração vinculada ao valor de arrematação (comissão), cujo percentual, oscila por ação de variados fatores.

Tal atividade, seria equivalente a de representantes comerciais, cuja tributação aplicável é aquela disposta nos incisos III e V, do art. 45, do Regulamento do Imposto de Renda, sendo definida como rendimentos do trabalho não assalariado.

A controvérsia restringe-se ao fato de estar comprovado se as operações comerciais realizadas pelo impugnante eram praticadas ou não em nome próprio, caso em que se deve equiparar ou não a pessoa física à jurídica para fins de tributação.

Com efeito, apreciando as provas colhidas nos autos, considero como correto o procedimento adotado pela Fiscalização.

A declaração efetuada pela APPAERJ, constante de fl. 186, não faz referência ao fato de ser o impugnante associado ou não a mesma, e presta apenas informações de caráter genérico, às quais a fiscalização demonstrou estarem incorretas no tocante ao percentual de comissão que seria auferido pela interessada nas operações de representação comercial, que alega ter atuado.

O contribuinte possuía, desde 16/12/1996 inscrição estadual em que consta a atividade econômica de “Comércio atacadista de pescado e frutos do mar”, cód CNAE 4634-6/03, sendo por isso considerado contribuinte do ICMS no Estado do Rio de Janeiro.

A informação que consta em sua inscrição estadual é prestada pelo próprio interessado, no momento de sua inscrição, sendo que se de fato exercesse a atividade que afirma praticar, deveria inscrever-se com a atividade econômica de “Representantes comerciais e agentes do comércio de produtos alimentícios, bebidas e fumo”, cód. CNAE 4617-6/00.

É cediço, que a declaração do próprio interessado não faz prova em seu favor, mas possui caráter de confissão quando as afirmações são feitas em seu prejuízo.

De outra feita, verifica-se que as notas fiscais de saída emitidas pelo impugnante apresentam invariavelmente como natureza da operação a venda de pescados e de frutos do mar, efetuados em nome próprio, e não como intermediário dos pescadores que afirma representar.

Resta claro que o contribuinte exerceu nesse ano-calendário atividade mercantil. Transcrevo a seguir o art. 127 do RIR/94 que trata das situações de equiparação de empresas individuais a pessoas jurídicas:

*Art. 127. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706/79, art. 2º).*

*§ 1º São empresas individuais:*

*a) as firmas individuais (Lei nº 4.506/64, art. 41, § 1º, a);*

*b) as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506/64, art. 41, § 1º, b);*

Conforme dispositivo legal acima transcrito a atividade desenvolvida pelo contribuinte se enquadra na letra “b”, parágrafo 1º do art. 127 do RIR/94.

Também o CTN, corrobora o lançamento. Transcrevo seu art. 126:

*Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:*

(...)

*III – de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure unidade econômica ou profissional.*

Acrescente-se que o Código Civil, em seu art. 966, que a seguir transcrevo, qualifica a figura daquele que, habitualmente, explora atividade empresarial:

*Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços*

Assim, restou demonstrado que as operações comerciais realizadas pelo impugnante caracterizam a hipótese de equiparação da pessoa física à pessoa física (*sic*), conforme estabelece o art. 41, § 1º, alínea "b", da Lei nº 4.506, de 1964, regulamentado pelo inciso II, do § 1º do art. 150, do Regulamento do Imposto de Renda.

Como se vê, a instância *a quo* apontou as questões fáticas que ensejaram a equiparação do interessado à pessoa jurídica. Acerca disto, a única oposição feita no recurso limita-se a afirmar que a fiscalização estava errada ao considerar incorretos os percentuais de comissões informados na declaração da APPAERJ porque estas oscilariam de acordo com o mercado vivido pelos pescadores. Não traz, entretanto, qualquer documento para comprovar tal afirmação.

Não há, portanto, nada a reparar nas conclusões da autoridade julgadora.

Além disso, de maneira absolutamente inovadora e contraditória, o interessado sugere que a fiscalização não teria aceitado “lançamentos por partidas mensais” (mas, que esta seria possível se combinada com a escrituração de livro caixa auxiliar) quando, por outro lado, reconhece ter deixado de proceder à escrituração da movimentação bancária.

Ora, para além de não provar que possuía qualquer livro caixa, a fiscalização deixou claro que o contribuinte não mantinha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Ademais, a escrituração da movimentação bancária seria exigida mesmo se o contribuinte pudesse optar pelo lucro presumido e mantivesse o livro caixa (para os quais não se exige a totalidade da escrituração comercial). Confira-se, sobre isto, o seguinte dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda então vigente (aprovado com base no Decreto nº 3.000/99):

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 n.º 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (*grifei*)

Assim, quando a fiscalização se deparou com um contribuinte que não possuía a escrituração teve que proceder ao arbitramento do lucro na conformidade do que previa o art. 530 do mesmo estatuto:

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

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

(...)

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;

Quanto à tributação da receita concernente aos depósitos bancários, não se trata de indícios. Conforme consta expresso no Termo de Declarações acostado às fls. 206, foi o próprio recorrente quem prestou a seguinte informação acerca dos valores que vieram a ser tributados:

Que os créditos sujeitos a comprovação, conforme planilha apresentada na resposta do contribuinte ao Termo de Reintimação Fiscal n.º 0002, com os devidos ajustes, representados na planilha de "Apuração dos Depósitos Bancários Realizada na Ação Fiscal", da qual o declarante recebe uma cópia neste ato, são todos relativos a venda de mercadorias de sua atividade comercial de venda de pescados e frutos do mar, com e sem emissão de nota fiscal.

No que diz respeito à multa ter caráter confiscatório, tal alegação tem base argumentativa fundada em dispositivo constitucional.

Contudo, a superação de comandos legais com amparo em princípios de status constitucional é um tipo de argumento que não pode ser apreciado neste colegiado.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e a Súmula CARF n.º 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (*grifei*)

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Não se pode, assim, dar guarida à pretensão recursal.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio