



**Processo nº** 10830.728997/2017-01  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-007.092 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2024  
**Recorrentes** MAGNUM PETRÓLEO LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LALUR.

De acordo com o art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598/77 a pessoa jurídica tem o dever de escrutar o LALUR, no qual se apura o lucro real a partir dos ajustes no lucro líquido do exercício, por meio de sua escrituração comercial. Nos termos do art. 260 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), vigente à época dos fatos geradores, o LAUR era um dos documentos fiscais que deveriam ser elaborados e mantidos pela pessoa jurídica e devidamente autenticados na Junta Comercial. O LALUR é um livro obrigatório e necessário para apuração do lucro real porque é onde o lucro líquido é apurado de acordo com a escrituração comercial, e a partir daí apurado o lucro real, com ajustes das adições, exclusões e compensações prescritas pela lei tributária. Na ausência do LALUR é impossível para o FISCO apurar o Lucro Real, inclusive porque é nesse livro em que se apuram as estimativas mensais do IRPJ através do levantamento de balancetes de suspensão ou redução ou com base na receita bruta quando o contribuinte opta pelo lucro real anual, caso dos autos.

**MULTA QUALIFICADA. INTUITO DE SONEGAÇÃO.**  
**CARACTERIZAÇÃO.**

A contribuinte não comunicou ao FISCO sua mudança de endereço, ou então a sua dissolução. Não apresentou DCTF e apresentou DACONs “zeradas”, e teve sua inscrição cassada pela Secretaria de Estado da Fazenda. Tais condutas tiveram o objetivo de dificultar a cobrança de tributo devido ao FISCO, caracterizando a intenção de sonegação. E foram reiteradas, conforme informa a Autoridade Fiscal, posto que já teriam sido apurados em procedimento fiscal anterior.

**MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%. RETROATVIDADE BENIGNA.**

Com base no artigo 106, II, “c” do CTN e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, a multa qualificada deve ser reduzida para o patamar de 100%.

**MULTA AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. EXONERAÇÃO QUANDO ESSA OMISSÃO MOTIVOU O ARBITRAMENTO DO LUCRO. SÚMULA CARF N° 96.**

Há entendimento firmado no CARF que a falta de apresentação de documentos contábeis e fiscais, por si só, não justifica o agravamento da multa quando essa omissão motivou o arbitramento do lucro, de acordo com a Súmula CARF 96. A Ausência de apresentação do LALUR foi o motivo do arbitramento, de modo que a multa agravada deve ser cancelada.

**AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NO PERÍODO DE APURAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

Na apuração o IRPJ, v.g, a apuração é trimestral. Há, entretanto, a opção pela tributação anual, caso originalmente informado pela Recorrente. Contudo, na apuração anual do IRPJ, devem ser feitas apurações de estimativas mensais por meio de balanço de suspensão ou redução, ou então por receita bruta mensal, que são realizadas por meio do LALUR, que a Recorrente deixou de apresentar, e que por isso determinou-se o arbitramento do lucro, aplicando-se o disposto no art. 530 do RIR/99.

**ERRO NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS. INOCORRÊNCIA. REGIME CUMULATIVO DE APURAÇÃO.**

O Auto de Infração de PIS e COFINS deve ser mantido, eis que foi correta a aplicação do regime cumulativo para apuração daqueles tributos.

**ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DA CSLL. REAPURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

Realizada diligência determinada pela DRJ, a Autoridade Fiscal entendeu que assistia razão à Recorrente e reapurou a base de cálculo, discriminando a receita bruta decorrente da venda a consumidor final e a receita de vendas em geral. Mas não houve revisão do lançamento.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR DE FATO E DE DIREITO.**

Os sujeitos passivos solidários foram arrolados como responsáveis solidários pelo fato de terem sido os administradores de fato e de direito à época dos fatos geradores, enquadrando-se ao disposto nos artigos 124, I e 135, III do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator. Quanto aos recursos voluntários, acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; (ii) por maioria de votos em negar provimento aos recursos voluntários quanto ao cancelamento dos lançamentos de ofício, vencido o conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior (relator), que votou por dar provimento aos recursos, para cancelar o lançamento do IRPJ e, por consequência, os lançamentos reflexos; (iii) por maioria de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, em relação à qualificação da multa de ofício, apenas, para reduzir a referida penalidade ao percentual de 100% (cem por cento),

vencidos os conselheiros Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior (relator) e Sávio Salomão de Almeida Nobrega, que votaram por dar provimento aos recursos quanto a tal matéria, para reduzir a multa ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento); (iv) por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos voluntários, em relação ao agravamento da multa de ofício; (v) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto à responsabilidade tributária de Sílvio Pimenta dos Santos, fundamentada no art. 124, inciso I, do CTN, vencidos os conselheiros Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior (relator) e Sávio Salomão de Almeida Nobrega, que votaram por dar provimento ao recurso quanto a tal matéria; (vi) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à responsabilidade tributária de Sílvio Pimenta dos Santos, fundamentada no art. 135, inciso III, do CTN; (vii) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, quanto à responsabilidade tributária de Almir Pereira de Melo; e (viii) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, quanto à responsabilidade tributária de Danilo Queiroz Tavares. O conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa (convocado) não votou, pois as matérias já foram votadas pelo Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, conforme art. 110, §5º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 2023. O conselheiro Gustavo de Oliveira Machado (convocado) não votou quanto ao recurso de ofício, às preliminares suscitadas nos recursos voluntários, e quanto ao cancelamento dos autos de infração, pois as matérias já foram votadas pela Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, conforme art. 110, §5º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 2023. O Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama foi designado como redator *ad hoc*, em substituição à Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, e como redator do voto vencedor quanto às matérias em relação às quais o relator foi vencido. Julgamento iniciado na reunião de setembro de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama – Relator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nobrega, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## Relatório

Como Relator *ad doc* reproduzo abaixo, na íntegra, o Relatório elaborado pelo Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior:

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício em face do Acórdão 03-83.861 da 7<sup>a</sup> Turma da DRJ/BSB, que manteve parcialmente o crédito tributário lançado em

desfavor da Magnum Petróleo Ltda, bem como a responsabilidade tributária dos sócios e administrador da aludida sociedade.

Assim restou ementada a decisão ora recorrida:

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

**NULIDADE. PRESSUPOSTOS.**

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

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.**

A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, a colocação dos representantes do contribuinte, mesmo que de fato, no polo passivo, não exclui a responsabilidade do contribuinte pelos tributos e multas apurados.

**ADMINISTRAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, respondem também as pessoas que, de fato, administram a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

**LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA OU IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO FISCAL.**

Em face da ausência da apresentação da escrituração fiscal e, também, da imprestabilidade da escrituração apresentada, é cabível o arbitramento do lucro.

**NF-e. OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Constatado pela fiscalização omissão de receitas com base nos valores das receitas de vendas de combustíveis constantes das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e os valores apurados de IRPJ em DCTF, impõe-se o vinculado e obrigatório ato de lançamento de ofício.

**MULTAS DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. PREVISÃO LEGAL.**

Os percentuais das multas exigíveis em lançamentos de ofício, inclusive as possibilidades de suas reduções, são os determinados expressamente na legislação tributária.

A alegação de que a multa tem caráter de confisco não cabe no contencioso administrativo uma vez que deve ser dirigida ao legislador pátrio, a quem cumpre aprovar as normas legais nos estritos limites definidos pela Constituição Federal.

#### **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

#### **MULTA AGRAVADA.**

Nos termos da legislação de regência, o desatendimento às intimações e solicitações fiscais dá ensejo ao agravamento da multa de ofício.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

#### **FATO IMPONÍVEL. EVIDENCIAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Evidenciado na ação fiscal o fato imponível previsto na legislação sujeito à tributação, cabível o lançamento de ofício da CSLL pela autoridade fiscal competente.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

#### **TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PELO LUCRO ARBITRADO. PIS-PASEP: REGIME DA CUMULATIVIDADE.**

Nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que trata da incidência não cumulativa do PIS/PASEP, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado devem permanecer sujeitas às normas estabelecidas pelo regime da cumulatividade.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

#### **TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PELO LUCRO ARBITRADO. COFINS: REGIME DA CUMULATIVIDADE.**

Nos termos do artigo 10, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da incidência não cumulativa da COFINS, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado devem permanecer sujeitas às normas estabelecidas pelo regime da cumulatividade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

### Acórdão

Acordam os membros da 7<sup>a</sup> Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, nos termos do relatório e voto que integram este acórdão.

Cientifique-se a pessoa jurídica interessada, ressalvando-lhe o direito à interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no prazo de trinta dias, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores. “

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

A Recorrente teve contra si lançado crédito tributário de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas -IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Programa de Integração Social - PIS e Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS no total de R\$ R\$ 220.560.885,10, a seguir discriminado:

|           |                    |
|-----------|--------------------|
| PIS/PASEP | R\$ 26.548.634,77  |
| COFINS.   | R\$ 122.113.810,12 |
| IRPJ.     | R\$ 49.556.741,36  |
| CSLL      | R\$ 22.341.698,85  |

O Lançamento teve origem em receitas omitidas nos meses de janeiro a dezembro do ano calendário de 2012 que totalizaram R\$ 17.801.390,30, correspondentes a certas Notas Fiscais de venda de combustíveis emitidas, mas não contabilizadas como receita. Vejamos excertos do Relatório da Ação Fiscal (fls 2/49).

5.16 Constatamos por meio das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) que a receita com a venda de combustíveis totalizou o valor de R\$ 542.598.499,97 no ano de 2012. Contudo, a *Magnum* entregou os DACON com valores zerados e não foram declarados débitos nem pagamentos relativos à COFINS e ao PIS/PASEP em DCTF.

5.17 Embora as receitas com a venda de combustíveis nas NF-e terem totalizado o valor de R\$ 542.598.499,97, o montante total escriturado ao referido título na Escrituração Contábil Digital – ECD do ano de 2012 correspondeu somente a R\$ 524.797.109,67.

5.18 Na DIPJ a *Magnum* também informou a receita de R\$ 524.797.109,67, portanto, inferior ao apurado nas NF-e. Já em DCTF, assim como em relação ao PIS e à CONFINS, não foram declarados débitos nem pagamentos relativos ao IRPJ e à CSLL.

....

5.23 Conforme descrito no item 5.17, o contribuinte deixou de contabilizar receitas no montante de R\$ 17.801.390,30, o que demonstra que a escrituração é imprestável para a apuração do lucro real por não refletir a realidade de suas operações. Foram anexados ao presente processo todas as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) mencionadas e o razão da escrituração contendo os lançamentos com as vendas de combustíveis.

E, a razão para o arbitramento teve por fundamento fático o que se segue. *Verbis*:

5.21 Diante do estabelecido na legislação acima apresentada, faz-se necessário o arbitramento do lucro, tendo em vista que o contribuinte deixou de apresentar à autoridade tributária livro da escrituração fiscal, bem como a escrituração a que estava obrigado continha vícios, erros ou deficiências que a tornavam imprestável para determinar o lucro real.

5.22 A *Magnum* deixou de apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla LALUR, que é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, conforme previsão do § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e alterações posteriores, e destinado à apuração extracontábil do lucro real sujeito à tributação pelo imposto de renda em cada período de apuração, à apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis, e demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica, contendo, ainda, elementos que poderão afetar os resultados de períodos futuros e não constem na escrituração comercial. Era indispensável a apresentação deste livro, uma vez que a forma de tributação do lucro, conforme consta em sua DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ 2013, ano-calendário 2012, foi o Lucro Real com apuração anual do IRPJ e da CSLL.

Além disso, aponta a autoridade fiscalizadora os seguintes fatos:

***Declarações, demonstrativos e escrituração transmitidos pelo contribuinte***

5.10 No período de apuração determinado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, a Forma de Tributação do Lucro da *Magnum* foi o ***Lucro Real***, com Apuração ***Anual*** do IRPJ e da CSLL, conforme consta em sua DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ 2013, ano-calendário 2012.

5.11 O contribuinte transmitiu os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON relativos ao período de apuração. Entretanto, todos apresentaram valores zerados.

5.12 Quanto às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, não foram declarados débitos nem pagamentos relativos ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS/PASEP.

5.13 Transmitiu ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED a Escrituração Contábil Digital – ECD do ano de 2012.

5.14 Em consulta à página da internet da Receita Federal do Brasil, verifica-se que a *Magnum Petróleo Ltda* é optante pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sobre Combustíveis e Bebidas (RECOB), desde 01/01/2009, conforme autorizado pela Lei nº 9.718/1998 em seu art. 5º, §4º, incluído pela Lei nº 11.727/2008.

5.15 Foram também extraídas do repositório nacional da Receita Federal do Brasil todas as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas pela *Magnum*.

A multa aplicada foi de 225%, ou seja, qualificada e agravada, com base nos seguintes argumentos:

***Multa de ofício***

6.4 A multa de ofício aplicada, prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, regulamentada no inciso I, do art. 957 do RIR/1999, decorre da falta de pagamento dos tributos lançados nos Autos de Infração deste processo combinada com o fato de os mesmos não terem sido declarados em DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

***Multa qualificada***

6.5 A despeito do fato de ter obtido faturamento expressivo na revenda de combustíveis, a *Magnum* transmitiu os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON com valores zerados, relativos ao período de apuração e também relativos a períodos anteriores, conforme apurado nos autos do processo administrativo fiscal n.º 10830.720019/2016-22, constituído em procedimento fiscal anterior. Outrossim, não foram declarados débitos nem pagamentos relativos ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS/PASEP nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. Importante ainda mencionar o fato de que a empresa teve sua situação cadastral declarada como INAPTA à prática de atos de comércio e quaisquer outras atividades sociais no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ pelo motivo de localização desconhecida, não tendo comunicado a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil ou à Junta Comercial do Estado de São Paulo seu novo endereço ou o encerramento de suas atividades.

6.6 A conduta acima descrita demonstra o claro objetivo do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento das informações por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Esta ação dolosa, caracterizada pela apresentação de declarações com valores zerados, se encaixa na definição de negação prevista no inciso I do artigo 71 da Lei n.º 4.502/1964. Portanto, o

percentual da multa deve ser duplicado, conforme estabelecido no § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996.

***Multa agravada***

6.7 Tendo em vista que não foram apresentados nenhum dos documentos e não foram prestados os esclarecimentos requeridos no diversos Termos lavrados durante o procedimento fiscal, relacionados no item 5.4, os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996 serão aumentados de metade, conforme estabelecido no § 2º do mesmo artigo.

***Percentual total da multa aplicada***

6.8 Considerando todo o exposto neste capítulo, a multa total aplicada em todos os Autos de Infração constantes deste Processo corresponde a 225 % (duzentos e vinte e cinco por cento), de acordo com o estabelecido no artigo 959 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, combinado com o artigo 957 do mesmo artigo, em observância ao inciso I do caput e os §§ 1º e 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, combinado com o inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Sobre a responsabilidade tributária e solidariedade, temos que as imputações foram assim capituladas e justificadas pela fiscalização:

SILVIO PIMENTA DOS SANTOS: solidário nos termos do inciso I, art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), por ter exercido efetivamente a administração da empresa à época dos fatos geradores, “*ao auferir vultosas somas de recursos indiretamente através da empresa FGS representações Comerciais Ltda. Além disso responsável tributário nos termos do inciso II, do art. 135 do CTN, “pelos atos praticados com excesso de poderes e infração de lei, contrato social ou estatutos”, “tendo em vista a prática reiterada de sonegação de tributos federais”.*”

A conclusão sobre a participação do Sr. SILVIO PIMENTA DOS SANTOS decore dos seguintes fatos apurados pela fiscalização:

Outorga de procurações por instrumento público por parte do aludido responsável após a sua saída da sociedade em 09/11/2010 (cujo fato não é controverso). As procurações foram outorgadas em 16/11/2010, 15/02/2011, 24/05/2012, 19/03/2013, nas quais o outorgante (Silvio Pimenta dos Santos) se qualificava como sócio e administrador da Magnum Petróleo Ltda, e concedia poderes para terceiros representar a tal sociedade perante instituições financeiras e repartições públicas.

Dentre as pessoas outorgadas com os poderes de representação estava a sua esposa, Sra. Fernanda Cristina da Silva Gegunes Santos (representação em bancos e repartições públicas).

Dentre as movimentações financeiras, no período de 01/2012 e 12/2012, a fiscalização identificou a transferência de R\$ 2.800.391,71 para a empresa FGS Representações Comerciais Ltda (CNPJ 04.172.704/0001-00 e de R\$ 75.000,00 para a própria Sra. Fernanda Cristina da Silva Gegunes Santos. Identificou a fiscalização que a empresa tem como sócios o Sr. Silvio Pimenta dos Santos e sua esposa.

DANILO DE QUEIROZ TAVARES: atribuída a responsabilidade tributária em razão do mesmo constar como o único administrador no quadro societário da sociedade à época dos fatos geradores apurados pela fiscalização, tendo, assim omitido o faturamento e não prestado as informações e esclarecimentos à fiscalização, e interromper as atividades da sociedade sem a devida regularização perante o Fisco. Capitulou a fiscalização no inciso III, do art. 135 do CTN.

**ALMIR PEREIRA DE MELO:** foi-lhe atribuída a responsabilidade do inciso III, do art. 135 do CTN, na qualidade de último sócio administrador da fiscalizada, sem a comunicação aos órgãos competentes, e dissolvida a sociedade irregularmente, tal fato presumiria legitimado o redirecionamento, por tal dispositivo legal e pela Súmula 435 do STJ.

Cientificados do lançamento por edital a recorrente, e os demais alegados responsáveis tributários apresentaram Impugnação conjuntamente, onde reclamavam:

A ilegitimidade passiva do sócio **Almir Pereira de Melo** considerando (a) que a sociedade foi dissolvida regularmente em razão da cessação de sua autorização pela ANP, pela cassação da inscrição do ICMS pelo Estado de São Paulo, e assim, a informação de sua inatividade estaria comunicada por força da integração oriunda do “Cadastro Sincronizado Nacional”. (b) a impossibilidade de baixa do CNPJ, pois o mesmo não constava como sócio no cadastro da Receita Federal, a despeito de, desde 11/11/2013 (após o fato gerador), ter informado a sua entrada como sócio na sociedade perante a JUCESP. (c) não haver comprovado o fisco o ato por ele praticado como ilegal que tenha resultado na obrigação tributária de que trata o art. 135, II do CTN. (d) Inaplicabilidade da Súmula 435 do STJ, pois não teria realizado nenhum ato comissivo que atraí, por redirecionamento, a responsabilidade do sócio.

A ilegitimidade passiva de **Danilo de Queiroz Tavares** em razão de (a) não ter contra o mesmo qualquer prova de sua atuação, a atrair a aplicação do art. 135, III, pois não teria sonegado, coibido ou impossibilitado a apuração dos fato gerador, na medida que as vendas foram acompanhadas das Notas Fiscais regularmente emitidas e transmitidas à Administração Pública (NFe). Foi através dessas mesmas Nfe que se apurou a diferença. Fraude seria caracterizada pela não emissão das Nfe.

A ilegitimidade passiva de **Silvio Pimenta dos Santos** em razão da (a) existência de procuraçāo outorgada por ele, após a sua saída da sociedade evidencia responsabilidade civil, mas não prova de atuação (atos praticados) para fins de aplicação do art. 135 do CTN. (b) falta de “interesse comum” de que trata o inciso I, do art. 124, do CTN, pois não atingiria o ex-sócio, que não tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador (omissão de receita). (c) ausência de prova da conduta comissiva de sonegação por parte do ex-sócio.

Nulidade do lançamento dada a improcedência da aplicação do arbitramento, em razão: (a) de vício material, pois a sociedade, no período autuado (ano calendário de 2012), havia optado pela Apuração Anual do IRPJ e da CSLL. (b) aplicação de alíquotas para fatos geradores –revenda de combustíveis, erradas.

Considerando que a sociedade havia optado pelo lucro real anual, que a metodologia para apuração do PIS e da COFINS deveria ser a não cumulatividade, reclamando a redução dos créditos da etapa anterior, que, com base nas NFe utilizada para o lançamento, haveria um crédito, *ab initio*, de R\$ 23.347.370,16.

A multa qualificada (150%) não seria aplicada porquanto não teria havido dissolução irregular, mas regular, e que o relatório apontou apenas a ausência de escrituração das Nfes que levaram ao arbitramento, tendo a parte de sonegação alegada genericamente (sem descrição da conduta dolosa), reclamando, nesse caso a aplicação das Súmulas 14 e 96 do CARF.

A multa agravada não seria aplicada posto não ter havido prejuízo ao fisco pela falta de esclarecimentos, principalmente porque a própria receita utilizou-se do SPED enviado pela sociedade, não tendo provas do dolo, fraude ou má-fé.

Não alcance das multas administrativas aos Sócios.

Multa excessiva – critério de razoabilidade e Jurisprudência quanto à matéria, com arguição de confisco.

Recebida a impugnação (apresentada em conjunto) – fls 2960/3021, a DRJ achou por bem converter o julgamento em diligência, a fim de serem apurados os valores do IRPJ pelas alíquotas efetivamente aplicáveis aos fatos geradores, que resultou em redução do lançamento.

Na Informação Fiscal – Diligência (fls 3112/3118), a autoridade fiscal reconhece o erro de cálculo, emitindo-se novo Demonstrativo de Apuração no qual restaram os seguintes montantes:

| AC 2012      | IRPJ                | Multa (225%)        | Total                |
|--------------|---------------------|---------------------|----------------------|
| 1º trimestre | 1.263.299,16        | 1.903.948,74        | 3.167.247,90         |
| 2º trimestre | 1.301.129,60        | 1.960.694,40        | 3.261.824,00         |
| 3º trimestre | 1.257.272,21        | 1.894.908,32        | 3.152.180,53         |
| 4º trimestre | 1.191.904,57        | 1.796.856,86        | 2.988.761,43         |
| <b>Total</b> | <b>5.013.605,54</b> | <b>7.556.408,32</b> | <b>12.570.013,86</b> |

O lançamento inicial de IRPJ havia sido de R\$ 49.556.741,36 e a parcela exonerada pela DRJ soma R\$ 36.989.727,40, resultando no único motivo do Recurso de Ofício, uma vez que os demais itens da autuação foram mantidos.

Recurso Voluntário foi oferecido pela Magnum Petróleo Ltda, (fls 4257/4567), Silvio Pimenta dos Santos (fls 4442/4520), Almir Pereira de Melo (fls 4357/4435), Danilo Queiroz Tavares (fls 4600/4671) repisando, em apertada síntese, os mesmos argumentos da Impugnação (oferecida em conjunto), acrescentando-se que no caso da reapuração realizada como resultado da Diligência da DRJ, esta somente ocorreu em relação ao IRPJ, quando deveria ter sido realizada, aplicando-se os mesmos percentuais utilizados para o IRPJ, caso mantida o arbitramento, em relação à CSLL. Vejamos:

Assim, tem-se que na relação em que consta as vendas para Consumidor Final, deveria ter sido considerada a alíquota de 1,6% ao invés de 8% - ainda que acrescida de 20%, totalizando 1,92% para formação da base de cálculo.

Considerando as vendas a consumidor final, quanto à CSLL:

|         |                  | AUTO DE INFRAÇÃO |               | APURAÇÃO - Consumidor Final |               |
|---------|------------------|------------------|---------------|-----------------------------|---------------|
|         |                  | Base de Cálculo  | Alíquota      | Base de Cálculo             | Alíquota      |
| Mês     | Valor            | 12,00%           | 9,00%         | 1,92%                       | 9,00%         |
| 01/2012 | R\$ 5.805.111,60 | R\$ 696.613,39   | R\$ 62.695,21 | R\$ 111.458,14              | R\$ 10.031,23 |
| 02/2012 | R\$ 3.518.675,00 | R\$ 422.241,00   | R\$ 38.001,69 | R\$ 67.558,56               | R\$ 6.080,27  |
| 03/2012 | R\$ 2.080.830,00 | R\$ 249.699,60   | R\$ 22.472,96 | R\$ 39.951,94               | R\$ 3.595,67  |
| 04/2012 | R\$ 2.294.190,00 | R\$ 275.302,80   | R\$ 24.777,25 | R\$ 44.048,45               | R\$ 3.964,36  |
| 05/2012 | R\$ 1.724.555,00 | R\$ 206.946,60   | R\$ 18.625,19 | R\$ 33.111,46               | R\$ 2.980,03  |
| 06/2012 | R\$ 2.923.550,00 | R\$ 350.826,00   | R\$ 31.574,34 | R\$ 56.132,16               | R\$ 5.051,89  |
| 07/2012 | R\$ 1.626.967,50 | R\$ 195.236,10   | R\$ 17.571,25 | R\$ 31.237,78               | R\$ 2.811,40  |

|                |                          |                         |                       |                       |                       |
|----------------|--------------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| 08/2012        | R\$ 300.580,00           | R\$ 36.069,60           | R\$ 3.246,26          | R\$ 5.771,14          | R\$ 519,40            |
| 09/2012        | R\$ 1.230.300,00         | R\$ 147.636,00          | R\$ 13.287,24         | R\$ 23.621,76         | R\$ 2.125,96          |
| 10/2012        | R\$ 321.655,00           | R\$ 38.598,60           | R\$ 3.473,87          | R\$ 6.175,78          | R\$ 555,82            |
| 11/2012        | R\$ 245.750,00           | R\$ 29.490,00           | R\$ 2.654,10          | R\$ 4.718,40          | R\$ 424,66            |
| 12/2012        | R\$ 237.735,00           | R\$ 28.528,20           | R\$ 2.567,54          | R\$ 4.564,51          | R\$ 410,81            |
| <b>Totais:</b> | <b>R\$ 22.309.899,10</b> | <b>R\$ 2.677.187,89</b> | <b>R\$ 240.946,91</b> | <b>R\$ 428.350,06</b> | <b>R\$ 38.551,51</b>  |
|                |                          |                         |                       | <b>Diferença:</b>     | <b>R\$ 202.395,40</b> |

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator *ad hoc*

Como Relator *ad hoc*, reproduzo abaixo, na íntegra, o voto elaborado pelo Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior.

### ADMISSIBILIDADE

Não obstante o relato sobre a dificuldade encontrada pelo causídico em decorrência da condição da Recorrente Magnum Petróleo Ltda como INAPTA perante o cadastro da Receita Federal do Brasil, o importante a ser ressaltado é que não houve prejuízo ao direito de defesa dos recorrentes. A Impugnação foi devidamente admitida e julgada.

Cabe destacar que é de fundamental importância a manutenção das informações cadastrais atualizadas das pessoas físicas e jurídicas perante a Receita Federal, notadamente porque as intimações de ciência dos atos administrativos são encaminhadas para os endereços lá constantes, ou obtidos nos próprios instrumentos arquivados na Junta Comercial.

Veja-se, por exemplo, que o endereço do Recorrente Danilo Queiroz Tavares, cuja procuração outorgada para a Impugnação do lançamento foi datada de 17/01/2018, é o mesmo que consta em seu Recurso Voluntário protocolizado em 07/07/2019, mas o AR (fls 4203/4204) de 27/11/2018 já havia retornado como a justificativa de “mudou-se”.

No caso da Recorrente Magnum Petróleo Ltda, a despeito de constar como INAPTA no cadastro do CNPJ, esta condição não decorreu da discussão sobre a regularidade da

dissolução daquela sociedade perante as autoridades estaduais. Estar INAPTA para o ICMS, na forma da Portaria CAT 02/2011 do Estado de São Paulo, não significa, necessariamente, o mesmo motivo para a sua inaptidão perante o cadastro do CNPJ.

A Inaptidão do cadastro do CNPJ, que não significa em princípio, dissolução irregular, pode ser sanada através dos vários mecanismos disponibilizados pela Receita Federal e, não só mediante a suposta sincronização entre informações cadastrais de entes governamentais. Não se pode presumir que, ainda que existam convênios sobre a "sincronização" de cadastros, que todas as obrigações acessórias exigidas por um ou ente governamental estariam, automaticamente, sanadas.

A Recorrente Magnum Petróleo Ltda poderia ter modificado o status de INAPTA com a correta indicação do local da sede da sociedade em procedimento junto a qualquer unidade da Receita Federal, com os documentos necessários a se provar o atual endereço de sua sede social e também de seus sócios e administradores.

De toda sorte, o que importa nesse instante é avaliar se os recursos voluntários oferecidos são admissíveis. Nesse sentido, os recursos são tempestivos:

| Nome                      | AR                        | Edital   | Protocolo R.V.                |
|---------------------------|---------------------------|--|-------------------------------|
| Magnum Petróleo Ltda      |                           | Data 02/05/2019<br>Ciência<br>17/05/2019<br>(fls 4343) | 11/06/2019<br>(fls 4527/4567) |
| Almir Pereira de Melo     | 09/05/2019 (fls 4344)     |  | 07/06/2019<br>(fls 4357/4435) |
| Silvio Pimenta dos Santos | Retornado (fls 4350/4352) | Data 27/07/2019<br>Ciência<br>06/08/2019<br>(fls 4354) | 07/06/2019<br>(fls 4442/4520) |
| Danilo Queiroz Tavares    | Retornado (fls 4345)      | Data 11/06/2019<br>Ciência<br>26/06/2019<br>(fls 4319) | 06/07/2019<br>(fls 4600/4671) |

Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

### **PRELIMINARES**

A Recorrente Magnum Petróleo Ltda e os Recorrentes Danilo de Queiroz, Silvio Pimenta dos Santos e Almir Pereira de Melo manejam uma série de preliminares com relação à responsabilidade solidária, e vício material quanto a erros na apuração dos tributos, sendo esta última, inclusive, objeto de específica manifestação por parte da DRJ, que assim se pronunciou no Acórdão ora recorrido:

“(...)

Nos termos do mesmo Decreto nº 70.235, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II).

Decreto nº 70.235/1972

Das Nulidades

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 consequência.

§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos Autos de Infrações, uma vez que as autuações não foram lavradas por agente incompetente, no caso, por pessoa não investida regularmente no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Também não se evidencia preterição do direito de defesa do contribuinte e dos responsáveis solidários, uma vez que tanto a empresa autuada como os responsáveis solidários foram regularmente cientificadas dos Autos de Infrações e dos 'Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária' e, de forma conjunta, tempestivamente apresentaram em 23/01/2018 sua peça de defesa combatendo com plena clareza os pontos da autuação e atribuição de responsabilização tributária solidária.

Assim, concluo que não merece qualquer acolhida o pedido do representante dos impugnantes para que haja a anulação dos Auto de Infrações; motivo pelo qual voto por rejeitá-lo. Ademais porque as alegações apresentadas pela defesa de nulidade da autuação se tratam de questões mais afetas ao mérito. Nesse sentido serão naturalmente enfrentados mais à frente nesse julgamento."

De fato, cotejando os argumentos aduzidos pelos Recorrentes e já apresentados no relatório acima, há que se concordar com a Decisão da DRJ no sentido de se tratarem de questões de mérito a serem enfrentadas adiante.

Nesse sentido, voto por rejeitar as preliminares, no mesmo sentido do voto da DRJ.

## MÉRITO

## RECURSO DE OFÍCIO

Trata-se de Recurso de Ofício em face da desoneração parcial do lançamento do crédito tributário de IRPJ do ano calendário de 2012. O lançamento original tomou por base omissão de receita na venda de combustíveis, aplicando-lhe a alíquota aplicável ao comércio em geral – 8% acrescido de 20% do arbitramento.

Em sua peça impugnatória, a Recorrente apontou erro na aplicação da alíquota, pois as receitas omitidas derivavam da venda de combustíveis, que atrairiam alíquotas menores. A DRJ entendeu por bem converter o feito em diligência para a apuração do alegado.

Em resposta à tal diligência, a autoridade lançadora reviu o lançamento, concordando com a então Recorrente, restando assim esclarecido, e constante do Acórdão ora recorrido:

“1. Trata-se de INFORMAÇÃO FISCAL no Processo Administrativo Fiscal nº 10830.728997/2017-01, em virtude de o julgamento do processo em referência ter sido convertido em diligência, nos termos do relatório e voto do relator na Sessão de 20 de setembro de 2018 - Resolução 03-000.662 - 7ª Turma da DRJ/BSB. O procedimento foi autorizado pelo TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - DILIGÊNCIA Nº 08.1.04.00-2018-00448-3.

2. Em síntese, a autoridade fiscal julgadora solicita que a autoridade fiscal diligenciante informe e apure se sobre algum montante das receitas omitidas, mês a mês no ano de 2012, pela empresa autuada deve incidir o percentual de 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento), para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda.

3. Diante das considerações apontadas no voto do julgamento em referência, informamos que procedem as alegações em referência. Em decorrência, o relatório do processo denominado “NF-e Combustíveis” foi desmembrado em dois novos relatórios, anexados ao processo, assim denominados: relatório “NF-e Combustíveis - vendas geral” e relatório “NF-e Combustíveis - vendas consumidor final”.

4. No relatório “NF-e Combustíveis - vendas consumidor final” foram incluídas as Notas Fiscais eletrônicas que se referem à revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico carburante, cuja base de cálculo do imposto é determinada mediante a aplicação do percentual de 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, conforme previsto no inciso I do § 1º do artigo 223 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto Nº 3.000/1999, acrescida de 20%, nos termos do artigo 532 do RIR, tendo em vista que o lucro foi arbitrado em situação em que é conhecida a receita bruta da pessoa jurídica. Os totais, por competência, do relatório são mostrados no quadro abaixo:

**Receita Bruta para coeficiente 1,92 % (1,6% + 20%)**

| Fato Gerador | Total        |
|--------------|--------------|
| 31/01/2012   | 5.805.111,60 |
| 29/02/2012   | 3.518.675,00 |
| 31/03/2012   | 2.080.830,00 |
| 30/04/2012   | 2.294.190,00 |
| 31/05/2012   | 1.724.555,00 |
| 30/06/2012   | 2.923.550,00 |
| 31/07/2012   | 1.626.967,50 |
| 31/08/2012   | 300.580,00   |
| 30/09/2012   | 1.230.300,00 |
| 31/10/2012   | 321.655,00   |
| 30/11/2012   | 245.750,00   |
| 31/12/2012   | 237.735,00   |

5. No relatório “NF-e Combustíveis - vendas geral” foram incluídas as demais Notas Fiscais eletrônicas que não se referem à revenda para consumidor final, cuja base de cálculo do imposto é determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, conforme previsto no caput do artigo 223 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto Nº 3.000/1999, acrescida de 20%, nos termos do artigo 532 do RIR, tendo em vista que o

lucro foi arbitrado em situação em que é conhecida a receita bruta da pessoa jurídica. Os totais, por competência, do relatório são mostrados no quadro abaixo:

**Receita Bruta para coeficiente 9,6% (8% + 20%)**

| <b>Fato Gerador</b> | <b>Total</b>  |
|---------------------|---------------|
| 31/01/2012          | 43.190.673,81 |
| 29/02/2012          | 40.998.201,07 |
| 31/03/2012          | 45.748.865,41 |
| 30/04/2012          | 38.447.986,40 |
| 31/05/2012          | 48.355.569,47 |
| 30/06/2012          | 47.967.319,26 |
| 31/07/2012          | 53.391.304,59 |
| 31/08/2012          | 51.376.634,16 |
| 30/09/2012          | 26.191.347,93 |
| 31/10/2012          | 39.950.796,74 |
| 30/11/2012          | 44.141.172,65 |
| 31/12/2012          | 40.528.729,38 |

Em razão do exposto, entende este Conselheiro adequada a reapuração do lançamento, motivo pelo qual vota-se por negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se os montantes recalculados.

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

**LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO - IRPJ**

Em breve síntese do procedimento fiscalizatório temos que, segundo o Relatório da Ação Fiscal, o ADE 13, de 25/11/2015 foi o ato que determinou a situação cadastral de INAPTA, em razão da localização desconhecida da sociedade Magnum Petróleo Ltda. O referido ato foi expedido em decorrência da Representação Fiscal para fins de declaração de Inaptidão da empresa *“formalizada no processo administrativo 10830.726902/2015-45, constituído durante o curso do procedimento fiscal anterior”*.

Segundo o Relatório da Ação Fiscal, o termo de início de fiscalização foi lavrado em 04/04/2016 através de edital eletrônico, exatamente por falta do endereço atualizado da fiscalizada. Assim, a ciência se deu em 22/04/2016, em razão da observância do prazo legal de 15 dias. Depois, sucederam-se 10 (dez) Termos de Intimação Fiscal (TIF), todos por meio de edital eletrônico, sem qualquer resposta.

Após a falta de resposta aos TIFs, e a fim de subsidiar verificações, pois a sociedade não os teria respondido, foi requerido um RMF (Requisição de informação sobre Movimentação Financeira), que não é mencionado ter sido de valia para a apuração da omissão de receita, não obstante ter constado como parte do Relatório da Ação Fiscal, *“planilha de lançamentos bancários extraídos das informações sobre movimentação financeira apresentadas pelas instituições financeiras”*

O lançamento ora atacado tem por base omissão de receitas, cuja descoberta pela fiscalização ocorreu através do cotejamento dos dados extraídos da ECD com o repositório da Nfes (Notas Fiscais Eletrônicas), ambos emitidos e encaminhados pela Magnum Petróleo Ltda. à época dos fatos geradores. Vejamos a passagem no Relatório da Ação Fiscal:

5.15 Foram também extraídas do repositório nacional da Receita Federal do Brasil todas as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas pela *Magnum*.

***Dados cotejados***

5.16 Constatamos por meio das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) que a receita com a venda de combustíveis totalizou o valor de R\$ 542.598.499,97 no ano de 2012. Contudo, a *Magnum* entregou os DACON com valores zerados e não foram declarados débitos nem pagamentos relativos à COFINS e ao PIS/PASEP em DCTF.

5.17 Embora as receitas com a venda de combustíveis nas NF-e terem totalizado o valor de R\$ 542.598.499,97, o montante total escrito no referido título na Escrituração Contábil Digital – ECD do ano de 2012 correspondeu somente a R\$ 524.797.109,67.

5.18 Na DIPJ a *Magnum* também informou a receita de R\$ 524.797.109,67, portanto, inferior ao apurado nas NF-e. Já em DCTF, assim como em relação ao PIS e à COFINS, não foram declarados débitos nem pagamentos relativos ao IRPJ e à CSLL.

A justificar o lançamento por arbitramento, a fiscalização baseou-se no seguinte:

5.21 Diante do estabelecido na legislação acima apresentada, faz-se necessário o arbitramento do lucro, tendo em vista que o contribuinte deixou de apresentar à autoridade tributária livro da escrituração fiscal, bem como a escrituração a que estava obrigado continha vícios, erros ou deficiências que a tornavam imprestável para determinar o lucro real.

5.22 A *Magnum* deixou de apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla LALUR, que é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, conforme previsão do § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e alterações posteriores, e destinado à apuração extracontábil do lucro real sujeito à tributação pelo imposto de renda em cada período de apuração, à apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis, e demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica, contendo, ainda, elementos que poderão afetar os resultados de períodos futuros e não constem na escrituração comercial. Era indispensável a apresentação deste livro, uma vez que a forma de tributação do lucro, conforme consta em sua DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ 2013, ano-calendário 2012, foi o Lucro Real com apuração anual do IRPJ e da CSLL.

O LALUR não foi apresentado, posto nenhum TIF ter sido respondido, mas este Conselheiro tem dificuldade de compreender quais vícios, erros ou deficiências a escrituração continha. Percebe-se que nenhuma outra linha é traçada para robustecer tal assertiva. E mais, a fiscalização reconhece haver uma contabilização de R\$ 524.797.109,67 na ECD do ano de 2012 (decerto que menor em R\$ 17.801.390,30), além de confirmar que no período de apuração fiscalizado a forma de tributação da *Magnum* Petróleo Ltda era o Lucro Real Anual. Ou seja, a mesma apresentou a DIPJ daquele ano, e nenhuma outra observação ou inexatidão foi apresentada pela fiscalização.

#### ***Declarações, demonstrativos e escrituração transmitidos pelo contribuinte***

5.10 No período de apuração determinado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, a Forma de Tributação do Lucro da *Magnum* foi o ***Lucro Real***, com Apuração ***Anual*** do IRPJ e da CSLL, conforme consta em sua DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ 2013, ano-calendário 2012.

Quanto a este ponto, a DRJ apenas concorda com os argumentos da autoridade fiscalizadora, sem igualmente descrever quais erros, vícios ou deficiências foram encontradas e que seriam determinantes para consubstanciar o arbitramento.

Alega a Recorrente tratar-se de um vício material, por ter a fiscalização alterado o fato imponível (Lucro Real para Lucro Arbitrado), por conveniência.

Em nenhum outro momento, mesmo convertendo o julgamento em diligência para ajustar a aplicação das alíquotas corretas do arbitramento, em razão da atividade exercida pela então Impugnante, DRJ não reintimou a Recorrente para apresentar a escrituração, livros e documentos com o objetivo de oportunizar a contestação da dita “imprestabilidade da escrituração apresentada”.

Como há muito já se vem decidindo neste CARF, o arbitramento é medida extrema, não sendo aceitas meras alegações genéricas da imprestabilidade de uma escrita contábil ou mesmo a simples falta de apresentação do LALUR, sem o esgotamento das possibilidades de apuração do Lucro Real.

No caso em análise, a escrita de onde se identificou os R\$ 524.797.109,67 de receita de vendas, não sofreu qualquer crítica quanto à sua existência e pertinência, e não consta no auto-de-infração indicação de imprestabilidade do lucro real apurado com tais receitas que, por decorrência lógica, tomamos como regularmente contabilizadas.

Mas, para a alegação de omissão de receita identificada de R\$ 17.801.390,30 essa mesma contabilidade foi tida como imprestável. A pergunta que não se consegue resposta, diante do que se apresenta na autuação e no Acórdão de Impugnação é: como uma diferença é arbitrada por falta de apresentação de LALUR e mera alegação de imprestabilidade de escrita não serviu para que aquela mesma fiscalização adotasse o lucro arbitrado para a integralidade das receitas de vendas da fiscalizada? Se uma contabilidade é imprestável para R\$ 17.801.390,30 seria, de igual sorte, imprestável para todas as demais receitas – R\$ 524.797.109,67.

Perceba que há uma possibilidade de parte do período ser arbitrado, mas este se dá em linha com o disposto no §2º, do art. 47, da Lei 8.981/95, de onde extraímos:

“(...)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrange todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;”

No caso em análise, a receita omitida perpassa todo o exercício social. E assim sendo, não há como se admitir o arbitramento apenas na parte da receita omitida, no caso concreto.

Nesse particular, este Conselheiro adota as mesmas razões de decidir do voto vencedor no Acórdão 901-003.200, Sessão de 7 de novembro de 2017, da CSRF, com nossos grifos: Vejamos:

“(...)

Como é cediço, o arbitramento do lucro é um método de apuração do resultado tributável pelo IRPJ, que deve ser aplicado quando a apuração do lucro real se revela impossível. Justamente para a proteção do contribuinte, a lei, com o fito de obstar a

desconsideração arbitrária da escrituração comercial, por parte da autoridade fiscal, prevê, a numerus clausus, as situações em que o arbitramento do lucro é obrigatório. É o que se vê no artigo 47 da Lei nº 8.981/1995, verbis:

"Art.47.Olucrodapessoajurídicaseráarbitradoquando:

I o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação que trata da Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver 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 fraude ou contívervícios, erros ou deficiências que 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 fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata do art. 45, parágrafo único;

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

V o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII 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;

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrange todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período."

A recorrente defende o arbitramento do lucro, ao argumento de que 50% da receita apurada não estavam contabilizados. Ora, o percentual da receita omitida não é causa de arbitramento, já que tal hipótese não está prevista no artigo 47 da Lei nº 8.981/1995. Por outro lado, deve-se admitir que um elevado percentual de receita sonegada pode denotar que a escrituração é imprestável. Se for esse o caso, impõe-se o arbitramento do lucro, não porque a sonegação é alta, mas em razão da imprestabilidade da escrituração comercial. Ocorre, porém, que a imprestabilidade da escrituração comercial deve ser trazida ao debate e objeto de prova, por parte daquele que alega a impossibilidade de

apuração do lucro real. A pura e simples alegação de que a escrituração comercial é imprestável não é o bastante para afastar a tributação do IRPJ com base no lucro real (...)"

Restando assim ementado o Acórdão 9101-002.200 acima colacionado:

“ARBITRAMENTO DO LUCRO. ELEVADO PERCENTUAL DE RECEITA SONEGADA. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. PROVA. O percentual da receita omitida não é causa de arbitramento, já que tal hipótese não está prevista no artigo 47 da Lei nº 8.981/1995. Por outro lado, deve-se admitir que um elevado percentual de receita sonegada pode denotar que a escrituração é imprestável. Se for esse o caso, impõe-se o arbitramento do lucro, não porque a sonegação é alta, mas em razão da imprestabilidade da escrituração comercial. Ocorre, porém, que a imprestabilidade da escrituração comercial deve ser trazida ao debate e objeto de prova, por parte daquele que alega a impossibilidade de apuração do lucro real. A pura e simples alegação de que a escrituração comercial é imprestável não é o bastante para afastar a tributação do IRPJ com base no lucro real.”

Na mesma esteira, temos o acórdão 1402-002.387, sessão de 14 de fevereiro de 2017:

“IRPJ. APURAÇÃO COM BASE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. AUSÊNCIA DO LALUR. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. POSSIBILIDADE. Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. A simples falta de escrituração do LALUR, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não é suficiente para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o consequente arbitramento dos lucros.”

Nesse sentido, voto por dar provimento ao recurso voluntário para anular o lançamento nesse quesito.

#### LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO - CSLL

No caso da apuração da CSLL, os fatos sobre os quais se fundaram a apuração do IRPJ discutido no item anterior são os mesmos para a apuração da CSLL, devendo ser aplicado o mesmo tratamento e a razão de decidir.

Não obstante, a Recorrente também alega que houve erro de lançamento, porquanto a fiscalização, ao reapurar o IRPJ pelas alíquotas arbitradas em razão da atividade, não aplicou o mesmo critério para fins de apuração da CSLL. Ou seja, a Fiscalização para fins de apuração da CSLL aplicou a alíquota de 12% sobre a receita omitida, enquanto, a Recorrente alega que para sua determinação deveriam ser aplicadas as alíquotas de 1,92% (1,6% + 20%)<sup>1</sup>.

Não assiste razão à Recorrente. A regra do arbitramento para fins da CSLL impõe seguir os mesmos critérios aplicáveis aos casos de apuração pelo Lucro Presumido.

Nos termos do art. 28, da Lei 9.430/96, vigente à época, temos:

<sup>1</sup> Art. 16, c/c art. 15 da Lei 9249/95

“Art.28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.”

A norma que determina a apuração do lucro arbitrado, aplicando-se sobre a receita conhecida os percentuais correspondentes à cada atividade está inserida no art. 27 deste mesmo diploma legal (art.27 que está excluído do art. 28). Ou seja, não se aplicam as alíquotas de 1,92% sobre a receita omitida para fins de determinação da base de cálculo da CSLL pelo lucro arbitrado. A norma a ser seguida é aquela pertinente à apuração do lucro presumido – no caso em análise, 12%. Não assiste razão à Recorrente.

### LANÇAMENTO DO PIS E DA COFINS

A contenda se desenrola não sobre a existência da diferença apurada pela fiscalização, em relação à qual não há contestação da Recorrente, mas sobre qual metodologia devem ser calculados os montantes devidos a título de COFINS e do PIS.

A fiscalização utilizou-se do arbitramento para fins do lançamento do IRPJ e da CSLL, e, por consequência, não há dúvidas quanto à aplicação da metodologia denominada cumulatividade nesses casos (inciso II, art. 8º, da Lei 10.637/02 e inciso II, art. 10, da Lei 10.833/03). Ou seja, no arbitramento, as normas aplicáveis são aquelas pertinentes ao lucro presumido – trimestral, e o cálculo da COFINS e do PIS seguem as normas associadas a essa metodologia. Assim, nada teria a ser reparado quanto ao cálculo realizado pela fiscalização, quando da lavratura do auto de infração.

O que se tem, então, é saber se a mácula no substrato que sustentava o lançamento do crédito tributário de IRPJ e da CSLL teria por consequência a idêntica iniquinação do lançamento do crédito tributário da COFINS e do PIS, cuja metodologia é apenas uma mera consequência factual (Lucro Real – COFINS/PIS não cumulativo x Lucro Arbitrado – COFINS/PIS cumulativo).

Este Conselheiro entende que, a despeito de serem tributos autônomos sobre um fato incontrovertido – omissão de receita, não há como fugir de igual solução a que se chegou naquele caso, pois, decidindo em sede recursal em sentido contrário, estaríamos diante de uma inegável alteração das características de constituição do próprio crédito tributário, em infração ao art. 142 do CTN.

Portanto, vota-se por dar provimento ao recurso voluntário nesse quesito.

### MULTAS

No presente caso foram aplicadas as multas de ofício qualificada (150% - art.44, Lei 9.430/96) e agravada (50% - §2º, do art. 44, Lei 9.430/96)). Eis as razões da DRJ:

(...)

A sonegação referida no dispositivo legal supramencionado se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária.

No caso presente dos autos, verifica-se que o Auditor Fiscal apurou que os agentes envolvidos (contribuinte e os responsáveis arroladas na autuação) tiveram a intenção dolosa de subtrair do fisco informações importantes para configuração da obrigação tributária, ao deixar de informar nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) débitos e pagamentos relativos ao **IRPJ**, à **CSLL**, à **COFINS** e, ao **PIS/PASEP** e, ao apresentar Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON com valores zerados, conforme consta consignado no ‘Relatório da Ação Fiscal’; motivo pelo qual a autoridade competente aplicou a multa qualificada prevista na legislação do imposto de renda:

(...)

Na espécie, restou cabalmente comprovado nos autos que a pessoa jurídica autuada auferiu receitas de vendas de combustíveis constantes das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) no montante de **R\$ 542.598.499,97**, mas não declarou em DCTF quaisquer valores de débitos a título de **IRPJ**, de **CSLL**, de **PIS/PASEP** e de **COFINS**.

Assim, é de concluir que a autoridade fiscal competente corretamente entendeu que a empresa fiscalizada **MAGNUM PETRÓLEO LTDA** agiu de maneira dolosa ao deixar de informar em suas declarações de rendimentos o valor integral das receitas auferidas, procurando ocultar da autoridade fiscal as suas operações comerciais para eximir-se do pagamento dos tributos devidos sobre tais parcelas.

O agravamento foi motivado pelo não atendimento às solicitações de documentos e esclarecimentos da fiscalização. Neste ponto cabe um especial comentário pois, o que notamos foi que a fiscalizada teve a sua inscrição alterada para inapta pela RFB desconhecer o endereço. A sucessão de TIFs se deu exclusivamente por edital. Todo o procedimento fiscalizatório se processou com as informações disponíveis, tais como o ECD (já transmitido à época do fato gerador), as respostas ao RMF, respostas de cartórios, e repositório das NFe. (notas emitidas à época do fato gerador).

A recorrente alega que o caso não contempla hipótese autorizadora destas multas, pois a qualificação exigiria a descrição comprovada da conduta dolosa de sonegação, e esta conduta não se amoldaria no caso em que receita omitida decorre de Nfes efetivamente emitidas e de conhecimento por parte da Receita Federal.

De fato, as receitas omitidas foram facilmente apuradas pela autoridade fiscalizadora através de um mero cotejamento entre a ECD e o repositório de Nfes, ambos emitidos pela própria Recorrente, não se exigindo qualquer esforço maior por parte da autoridade fiscalizadora. Inclusive, não se tem notícias no relatório da ação fiscal que, como resultado da RMF, tenha existido qualquer outra divergência nesse sentido (omissão de receita).

De plano, o que aqui cabe destacar é a SÚMULA 96 do CARF, da qual se extrai:

#### SUMULA CARF 96

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Já na Súmula CARF nº 14, temos:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Do ponto de vista da DRJ, “deixar de informar nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) débitos e pagamentos relativos ao **IRPJ**, à **CSLL**, à **COFINS** e, ao **PIS/PASEP** e, ao apresentar Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON com valores zerados, conforme consta consignado no ‘Relatório da Ação Fiscal’ seriam suficiente para se provar os elementos da fraude (intuito doloso de causar um dano ao erário). Não é esse o entendimento deste Conselheiro. Não há prova inequívoca de fraude, dolo ou simulação. O que se restou apurado foi falta de apresentação de certos documentos e informações, não suficientes para convencer tratar-se de intenção dolosa de ocultação. Nesse sentido, e diante do caso em concreto, também não se poderia qualificar a multa.

Considerando tratarem-se de multas aplicáveis sobre os lançamentos que ora se vota pela anulação, igualmente, devem as mesmas serem afastadas no caso em tela.

E, ainda que remanescente algum tributo devido, a qualificadora e agravamento deveriam ser afastados nos termos as Súmulas retrocitadas, restando a multa reduzida para 75%.

### MULTA EXCESSIVA

Alega a Recorrente, ainda, o excesso da multa de 225% à luz do princípio da razoabilidade e à luz da Constituição Federal de 1988.

Nesse sentido, aplica-se a SÚMULA CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

### DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, SOLIDARIEDADE E MULTAS AOS SÓCIOS

Considerando a anulação dos lançamentos dos créditos tributários ora em análise, por consequência lógica, nenhuma responsabilização deveria remanescer em face das pessoas físicas trazidas ao feito. E assim, vota-se pelo afastamento das responsabilidade tributária e solidariedade.

Em caso vencido sobre a anulação do lançamento

Este tópico do lançamento dá conta da atribuição da responsabilidade solidária aos sócios e administradores (art. 135, III), bem como a Solidariedade (art. 124, I), a pessoas físicas já apresentadas no relatório.

Antes de adentrar a análise de cada um dos arrolados, acredito por bem traçar algumas breves linhas sobre o art. 124, I do CTN, motivo de eterno estudo no âmbito do direito tributário e de escassa jurisprudência. O cerne da discussão perpassa várias nuances que permeiam a relação jurídico tributária e codificada no CTN, dentre elas a própria topografia (fora do capítulo de Responsabilidade Tributária), a escolha do vocábulo “pessoas” e não “contribuinte”, “responsável” ou “sujeito passivo” e o alcance do termo “interesse comum”.

Fabiana Carioni Fernandes, em artigo muito esclarecedor sobre a origem, as discussões que antecederam a inclusão do art. 124, I, do CTN e digressões sobre o alcance e

compreensão daquela norma, publicado na revista do IBDT<sup>2</sup>, traz algumas conclusões com as quais este Conselheiro se alinha: Vejamos:

(...)

Precisamente em razão de a norma relativa ao interesse comum ser apenas didática que Gomes de Sousa, na elaboração do art. 159 do anteprojeto, redigiu quetal hipótese de solidariedade independia de lei. não significa que um tributo possa ser atribuído a alguém independentemente de lei e, pois, ao arrepião da legalidade. Significa, na verdade, que a lei de regência do próprio tributo, ao definir fato gerador, contribuinte e responsável tributário, automaticamente alça uma pluralidade de sujeitos passivos à condição de solidários por terem praticado, em conjunto, o fato gerador (contribuintes), ou por estarem, juntamente, a ele vinculados (responsáveis), ainda que não o diga de modo expresso.

De tudo o que se afirmou acima, retiram-se as seguintes conclusões:

- Art. 124, inciso I, constitui norma de solidariedade, e não de responsabilidade;
- Art. 124, inciso I, não funciona sozinho; antes, deve haver lei criando sujeição passiva (contribuinte e/ou responsável);
- Art. 124, inciso I, abrange contribuintes que pratiquem um mesmo fato gerador em conjunto;
- Art. 124, inciso I, abrange, também, responsáveis tributários que tenham vinculação com a mesma situação que constitua fato gerador, i.e., que pratiquem em conjunto o ato que dá nascimento à responsabilidade tributária.

(...)

## 5. Conclusão

Os trabalhos de Rubens Gomes de Sousa, preparatórios do CTN, demonstram que na visão do autor a solidariedade por interesse comum alcança contribuintes que, juntos, pratiquem ou incorram na mesma situação de fato ou de direito que desencadeia o surgimento do fato gerador.

Ocorre que, para além da interpretação histórico-genética, a literalidade, a sistematicidade e a teleologia das normas, alfin, incorporadas ao CTN, notadamente aquelas que cuidam da sujeição passiva e da solidariedade, revelam que a regra do interesse comum alcança os contribuintes que, juntos, praticam ou incorrem na situação de fato ou de direito que faz nascer a obrigação tributária, assim como abrange hipóteses em que há uma pluralidade de responsáveis, todos eles vinculados à mesma situação que dá azo ao fato gerador, na forma requerida pelo art. 128 do CTN<sup>483</sup>. Todos ocupam a mesma posição e agem na mesma direção em busca de um único fim. Todos, portanto, têm interesse comum: os contribuintes, quando sua relação for pessoal e direta com o fato gerador (art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN); os responsáveis, quando vinculados ao fato gerador (art. 128 do CTN). A interpretação histórico-genética, nesse contexto, não esgota a compreensão da norma, porque o dispositivo pode alcançar responsáveis, e não somente contribuintes.

<sup>2</sup> <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2143/1933>

<sup>3</sup> 48 Em sentido oposto, Ricardo Mariz de Oliveira diz que o art. 124, inciso I, do CTN é dirigido somente aos contribuintes, porque a solidariedade é entre pessoas que tenham o dever de cumprir a obrigação tributária como contribuintes, ostentando essa posição no momento da ocorrência do fato gerador, para cujo nascimento agem pessoalmente e manifestam capacidade contributiva (OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Solidariedade tributária passiva e responsabilidade tributária passiva – características e inexistência simultânea. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Grupos econômicos. Porto Alegre: CEU; LexMagister; IICS, 2015, p. 137).

No Parecer Normativo Cosit n. 4/2018, a Cosit reconhece que o art. 124, inciso I, do CTN pode abranger contribuintes e responsáveis. Porém, além de afirmar que o dispositivo funciona, a um só tempo, como norma de solidariedade e de responsabilidade tributária, o órgão ainda valida a atribuição de solidariedade entre contribuintes e responsáveis, independentemente de lei nesse sentido, assim como valida a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros que não pratiquem o fato gerador e que não tenham o vínculo requerido pelo art. 128 do CTN.

É bem verdade que as afirmações da Cosit contidas no Parecer Normativo Cosit n. 4/2018 acabam por jogar luzes sobre um debate – que nos parece incipiente – acerca do cabimento de uma interpretação histórico-evolutiva da norma, que busque desestimular comportamentos ilícitos, por meio da responsabilização de todos aqueles que, direta ou indiretamente, participaram de atos ou fatos que desencadearam o nascimento da obrigação tributária. Contudo, segundo entendemos, não há espaço para isso em nosso ordenamento jurídico. Seria extrapolar, em muito, os limites do dispositivo legal. A correção de desvios de conduta das partes deve ser feita por lei, e não à margem dela.

A orientação da Cosit, em larga medida, mais se alinha a proposições de lege ferenda – proposições essas, diga-se, de cabimento duvidoso dentro de nossas normas gerais em matéria tributária, contidas no CTN, e segundo as quais (i) solidariedade não constitui norma de atribuição de responsabilidade tributária; (ii) responsabilidade só cabe, por lei, quando há vínculo da terceira pessoa com o fato gerador; e (iii) nem solidariedade nem responsabilidade funcionam como instrumentos de punição de terceiras pessoas não vinculadas ao fato gerador, pelo que eventual ilicitude desses sujeitos deve ser reprimida com pena, e não com tributo.”

No que toca a alegação de dissolução irregular que é um ponto comum à aplicação do art. 135, III, do CTN, temos o seguinte:

A fiscalização alega que a dissolução irregular da sociedade está baseada no fato de a mesma não ter mantido atualizados o endereço no cadastro do CNPJ, motivo pelo qual foi primeiramente considerada INAPTA. Essa condição acabou por ter motivado também as intimações por Edital, conforme já apontado no relatório do presente acórdão.

Do outro lado, os Recorrentes (tanto Magnum quanto aos demais responsáveis) alegam que a dissolução da sociedade foi regular, porquanto decorreu no primeiro momento da cassação da sua inscrição do ICMS, impedindo-a de exercer a atividade comercial de venda de combustíveis, cassação esta que acabou por também determinar a revogação da autorização para o exercício da referida atividade por parte da ANP (Agencia Nacional do Petróleo). Assim, considerando que o objeto da sociedade seria exatamente aquele que lhe foi impedido de exercer, a dissolução seria regular.

Além disso, considerando que a cassação da sua atividade se deu por determinação Estatal, sendo que entre esse Ente e o Governo Federal existe convênio de sincronização de dados cadastrais, não se poderia atribuir à fiscalizada, ou a seus sócios e administradores a falta de tal comunicado aos órgãos competentes.

Pois bem. Neste item há que se entender o que seria uma dissolução irregular, pois o termo dissolução comporta duas acepções. A dissolução “lato sensu” e a “stricto sensu”. No primeiro caso, dissolução encamparia as várias etapas de extinção de uma determinada sociedade. Quais sejam:

a dissolução que compreenderia aquela na qual há a decisão pela cessação das atividades objeto de uma sociedade, e aqui o motivo pode ser qualquer um. Deliberação dos sócios, exaurimento do próprio objeto ou do termo estabelecido, ou como no caso ora em análise, por determinação de terceiros (extrajudicial, mais precisamente);

A apuração de haveres, etapa na qual se realizam todos os ativos, pagam-se todas as dívidas, remanescendo um saldo “haver” que será repartido entre os sócios;

Extinção propriamente dita, momento no qual se extingue a personalidade jurídica.

Já no sentido estrito, o termo alcançaria apenas a primeira fase. A simples cessação da atividade operacional, mas mantida intacta a sua personalidade jurídica. E assim sendo, o nome ou razão social deveria ser acompanhada da expressão – Em liquidação.

Pois bem, entende este Conselheiro que o termo dissolução a que se refere a Súmula 435 do STJ é o “lato sensu”. A irregularidade na dissolução por falta da devida manutenção dos registros cadastrais está exatamente no fato de, se estando intacta a personalidade jurídica (ainda que em liquidação), a sociedade tem que, por exigência legal, ser encontrada em lugar certo e conhecido, e aqui não só para as autoridades fiscais, para todos os terceiros. A última fase desse procedimento - a extinção é aquele no qual os registros perante os órgãos de registro públicos são devidamente “baixados”.

Assim, após o devido registro nos órgãos competentes (Juntas Comerciais ou Registro Civil das Pessoas Jurídicas), há que se seguir as determinações - obrigações acessórias de cada um dos órgãos da administração pública, para se materializar o fim da personalidade jurídica de forma regular.

Portanto, não há dúvidas que houve uma dissolução (stricto sensu) regular, porquanto a sociedade teve sua atividade operacional vedada por ordem estatal. Entretanto, considerando que não houve a adequada Liquidação -“lato sensu”, possível aplicação da súmula 435, e do art. 135, III, do CTN, devendo-se apenas verificar a quais pessoas tais disposições seriam aplicáveis, o que se faz a seguir:

#### **SILVIO PIMENTA DOS SANTOS – art. 124, I e, art. 135, III do CTN**

Nos termos do Relatório da Ação Fiscal, Silvio Pimenta dos Santos se retirou formalmente da sociedade em 09/11/2010. A despeito de reconhecer que o mesmo permaneceu no cadastro do CNPJ, a razão para a sua inclusão no presente feito decorre de outros motivos.

Após a sua saída, o Sr. Silvio Pimenta dos Santos outorgou procurações públicas nas quais se qualificou como sócio e administrador da Magnum Petróleo Ltda, que basicamente outorgava poderes para atuação perante as instituições financeiras, e, no caso da Sra. Fernanda Cristina da Silva Gegunes (sua esposa), procuração também para atuar perante órgãos da administração pública.

No curso da fiscalização, verificou-se, também que houve pagamento a uma sociedade FGS Representações Comerciais Ltda (empresa da qual é sócio com sua esposa), o pagamento de R\$ 2.800.391,71. Pois bem, considerando esse fato e a inexistência de outras

procurações, a fiscalização entendeu que o Sr. Silvio Pimenta dos Santos permaneceu sócio e administrador de fato.

Por seu turno, o Recorrente alega, em síntese, que a fiscalização não logrou êxito em provar o “interesse comum”, colacionando julgados do CARF sobre a necessidade de demonstração da “participação direta e conjunta das pessoas apontadas como responsáveis na realização do fato gerador colhido na autuação, revestindo-se de copartícipes da infração especificamente apurada” (Processo 10855.722766/2015-35, Acórdão 1402-003.590, Rel. Caio Cesar Nader Quintella, julg 21/11/2018). Além disso, rebate que o argumento da DRJ sobre o fato da Impugnação ter sido oferecida em conjunto ser motivo adicional para reforçar o “interesse comum”, o que nesse fato a Recorrente está com razão.

Pois bem, percorrendo o Relatório da Ação Fiscal, este Conselheiro não encontrou outros elementos que configurem o “interesse comum” ou mesmo a participação no fato que constituiu o lançamento tributário – omissão de receita, senão a alegação que o mesmo seria o administrador de fato por ter outorgado poderes para atos que nem de perto se vinculam (participação direta e conjunta) ao fato gerador. Auferir somas de recursos indiretamente através da empresa FGS Representações Comerciais Ltda, per si (sem maior aprofundamento do serviço prestado), não é suficiente a provar “interesse comum”, para a atribuição de solidariedade, e principalmente alegando-se uma suposta permanência na qualidade de sócio (de fato).

A eventual utilização de documento supostamente falso e suas consequências devem ser objeto de persecução em outra esfera, mas não no CARF, que se limita a pesquisa para fins de aplicação do art. 124, I do CTN

Neste particular, conforme delineado no preâmbulo desse tópico, entendo que não estão presentes os pressupostos para atribuir a solidariedade tributária ao Sr. Silvio Pimenta dos Santos, nos termos do art. 124, I do CTN.

Passando para a responsabilidade de que trata o art. 135, III, do CTN, combinado com a Súmula 435 do STJ (Dissolução Irregular), temos:

Este Conselheiro entende que houve dissolução irregular. A regularidade alegada pelo contribuinte está apenas na cessação da atividade, mas não no atendimento aos demais requisitos de uma extinção – dissolução regular “lato sensu”.

O Sr. Silvio Pimenta dos Santos se apresentou ao mundo jurídico como sócio e administrador da sociedade, não sendo admitido tal infração civil (ou mesmo penal) ser isenta de consequências. Alguém que se apresenta a terceiros em documento público, ainda que supostamente falso, pode ser alcançados por efeitos decorrentes de sua atuação – teoria da aparência. Trata-se, na espécie, de atuação efetiva como administrador – Administrador de Fato.

As declarações públicas (nos instrumentos de procuração) do Sr. Silvio Pimenta dos Santos alcançam o período objeto do lançamento tributário e também da dissolução irregular, posto não existir qualquer revogação das procurações ou ato em contrário a excluí-lo do evento da dissolução irregular, insistindo o recorrente apenas no argumento de não fazer parte do quadro social.

Causa espécie um administrador (aquele que foi eleito e apontado no contrato social) de uma sociedade não ter conhecimento das procurações outorgadas e utilizadas para representação dessa sociedade (inclusive movimentações bancárias) na qual tem por dever de ofício prestar contas. Ou seja, terceiros movimentam as contas bancárias da sociedade, sem que esse administrador tenha outorgado procurações para tanto? Só se admite se houvesse notória consciência e aquiescência do administrador de direito.

Não estamos diante da simples aplicação do art. 135,III, do CTN onde se exigiria o nexo causal entre uma conduta dolosa do gestor e do crédito tributário, mas no fato da dissolução irregular, por si só, ser caracterizada como ato de infração à lei.

Assim, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir a solidariedade.

#### **ALMIR PEREIRA DE MELO – Art. 135, III, do CTN e Súmula 435 do STJ**

Foi-lhe atribuída a responsabilidade do inciso III, do art. 135 do CTN, na qualidade de último sócio administrador da fiscalizada, sem a comunicação aos órgãos competentes, e dissolvida a sociedade irregularmente, tal fato presumiria legitimado o redirecionamento, por tal dispositivo legal e pela Súmula 435 do STJ.

O Sr. Almir Pereira de Melo retirou-se da sociedade em 11/11/2013. Segundo a própria fiscalização, o mesmo não era o administrador da sociedade, mas apenas sócio. O único administrador à época do fato gerador era o Sr. Danilo de Queiroz Tavares.

O ato de inaptidão ocorreu em 25/11/2015 (ADE no.13). Não há nos presentes autos qualquer menção se a dissolução irregular ocorreu em outra data, forçoso concluir que o marco para este evento seria a edição do ADE mencionado.

Não há no Relatório da Ação Fiscal qualquer outro indício que o Sr. Almir Pereira de Melo tenha participado de atos da administração durante o período em que o mesmo era sócio, ou mesmo após a sua retirada regularmente formalizada e informada aos órgãos competentes.

Ou seja, não há elementos fáticos que o mesmo tenha realizado qualquer atos que ensejem a responsabilidade do art. 135, III, do CTN, exceto pelo fato do mesmo ser sócio à época da ocorrência do fato gerado. Entretanto, este elemento não é suficiente para lhe atribuir qualquer responsabilidade nesse sentido.

Quando do evento de dissolução irregular, aqui estabelecido como sendo 25/11/2015, o mesmo sequer era sócio, nem de fato e nem de direito.

Portanto, em face dos elementos fáticos acima apresentados, voto por dar provimento ao recurso voluntário para excluir o Sr. Almir Pereira de Melo da responsabilidade tributária.

#### **DANILO QUEIROZ TAVARES – art. 135, III do CTN**

Como apurado pela fiscalização:

7.13 Conforme já apontado no *Capítulo I* deste relatório, o Sr. Danilo de Queiroz Tavarez era o único sócio-administrador que constava do quadro societário da *Magnum* na época dos fatos geradores apurados neste procedimento fiscal, conforme alteração contratual registrada na JUCESP em 09/11/2010 (NUM.DOC: 380.061/10-7). Por fim, o Sr. Almir Pereira de Melo foi o último e único sócio-administrador constante do quadro societário, conforme alteração de 11/11/2013 (NUM.DOC: 426.966/13-2).

7.14 Assim, figura como sujeito passivo por responsabilidade tributária o senhor **DANILO DE QUEIROZ TAVAREZ – CPF Nº 330.274.588-50**, na qualidade de sócio-administrador da Fiscalizada à época dos fatos geradores, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de acordo com a previsão legal contida no inciso III do artigo 135, da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, tendo em vista a prática reiterada de sonegação dos tributos federais.

Consoante ao já apontado nos item anteriores, temos que houve dissolução irregular da sociedade, e, nesse sentido, o Sr. Danilo Queiroz Tavares figurava como sócio e administrador da sociedade. Como dito alhures, a própria dissolução irregular é a prova de infração à lei, motivo suficiente para atrair a responsabilidade tributária do inciso III, do art. 135, do CTN, não assistindo razão ao recorrente.

Nesse sentido voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas quando à exclusão do Sr. Almir Pereira de Melo da responsabilidade solidária.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício para, no caso deste último NEGAR PROVIMENTO, e quanto ao Recurso Voluntário afastar as preliminares de nulidade, e, no mérito, DAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Redator designado.

No julgamento do processo realizado na sessão do dia 21/09/2023, o relator votou por negar provimento ao recurso de ofício e por rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas nos recursos voluntários, no que foi acompanhado por todo o colegiado.

O relator votou também para dar provimento ao recurso voluntário, cancelando os autos de infração tratados no presente processo. Os demais conselheiros divergiram para negar provimento ao recurso, quanto ao referido ponto,

O relator votou também em dar provimento ao recurso voluntário, para afastar a qualificação e o agravamento da multa de ofício.

Este Conselheiro foi designado para redigir o voto vencedor.

Inicio o meu voto, pedindo a devida vénia ao Relator, Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, por divergir do seu voto, aliás como sempre bem fundamentado.

Os motivos que levaram a maioria da Turma Julgadora a ,manter a autuação estão descritos a seguir:

### **Fundamento para a manutenção da autuação e do arbitramento do lucro**

No Recurso Voluntário às e-fls. 4527 a 4567, a fiscalizada não contesta a não apresentação do LALUR, tampouco faz a juntada de cópia do documento fiscal no recurso voluntário. Seu argumento é que teria sido possível levantar a Receita Bruta por meio das Notas Fiscais Eletrônicas. Também alega que declarou as receitas tanto na ECD quanto na DIPJ, e que a Fiscalização teria arbitrado o lucro porque considerou a escrituração imprestável.

Compulsando os autos, constato que a Autoridade Fiscal consignou expressamente no TVF a imprescindibilidade de apresentação do LALUR, eis que a Recorrente optou pelo Lucro Real anual, conforme informado na sua DIPJ 2013, de modo que as informações quanto à apuração do lucro real a partir do resultado contábil, com as informações relativas às deduções e compensação tributárias são feitas naquele documento fiscal:

“5.21 Diante do estabelecido na legislação acima apresentada, faz-se necessário o arbitramento do lucro, tendo em vista que o contribuinte deixou de apresentar à autoridade tributária livro da escrituração fiscal, bem como a escrituração a que estava obrigado continha vícios, erros ou deficiências que a tornavam imprestável para determinar o lucro real.

5.22 A Magnum deixou de apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla LALUR, que é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, conforme previsão do § 2º do art. 177 da Lei n.º 6.404, de 1976, e alterações posteriores, e destinado à apuração extracontábil do lucro real sujeito à tributação pelo imposto de renda em cada período de apuração, à apuração do In- posto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis, e demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica, contendo, ainda, elementos que poderão afetar os resultados de períodos futuros e não constem na escrituração comercial. Era indispensável a apresentação deste livro, uma vez que a forma de tributação do lucro, conforme consta em sua DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA — DIPJ 2013, ano-calendário 2012, foi o Lucro Real com apuração anual do IRPJ e da CSLL.”

A DRJ também entendeu que a não apresentação do LALUR justifica o arbitramento:

No caso em análise nos autos, conforme assentado nos itens 5.21 a 5.24 do ‘Relatório da Ação Fiscal’, o arbitramento do lucro no procedimento de lançamento de ofício deu-se em decorrência da empresa ter deixado de apresentar à autoridade fiscal o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), obrigatório para a empresa autuada já que foi optante pelo Lucro Real. Ademais a escrituração a que estava obrigado continha vícios, erros ou deficiências que a tornavam imprestável para determinação desse Lucro Real.

(...)

Assim, em face da ausência da apresentação da escrituração fiscal (LALUR) e, também, da imprestabilidade da escrituração apresentada pelo contribuinte fiscalizado, concluo que muito bem procedeu a autoridade fiscal ao realizar o arbitramento do lucro do contribuinte para fins de tributação do imposto de renda.

Ora, de acordo com o art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598/77 a pessoa jurídica tem o dever de escriturar o LALUR, no qual se apura o lucro real a partir dos ajustes no lucro líquido do exercício, por meio de sua escrituração comercial:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I - de apuração de lucro real, no qual:

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual: (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014)(Vigência)

a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do exercício, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 6º;

b) será transcrita a demonstração do lucro real (§ 1º);

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda; (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014)(Vigência)

c) serão mantidos os registros de controle de prejuízos a compensar em exercícios subsequentes (art. 64), de depreciação acelerada, de exaustão mineral com base na receita bruta, de exclusão por investimento das pessoas jurídicas que explorem atividades agrícolas ou pastoris e de outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem de escrituração comercial (§ 2º).

Nos termos do art. 260 do Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), vigente à época dos fatos geradores, o LAUR era um dos documentos fiscais que deveriam ser elaborados e mantidos pela pessoa jurídica e devidamente autenticados na Junta Comercial:

Art.260.A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei n.º 154, de 1947, art. 2º, e Lei n.º 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):

I-para registro de inventário;

II-para registro de entradas (compras);

III-de Apuração do Lucro Real-LALUR;

IV-para registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;

V-de Movimentação de Combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

§1ºRelativamente aos livros a que se referem os incisos I, II e IV, as pessoas jurídicas poderão criar modelos próprios que satisfaçam às necessidades de seu negócio, ou utilizar os livros porventura exigidos por outras leis fiscais, ou, ainda, substituí-los por séries de fichas numeradas (Lei n.º 154, de 1947, art. 2º, §§1ºe7º).

§2ºOs livros de que tratam os incisos I e II, ou as fichas que os substituírem, serão registrados e autenticados pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio, ou pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do registro de comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, pelo Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou pelo Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 6.404 de 1947, arts. 2º, §7º, e3º,eLei n.º 3.470, de 1958, art. 71).

§3ºPara os efeitos do parágrafo anterior, a autenticação do novo livro será feita mediante a exibição do livro ou registro anterior a ser encerrado, quando for o caso (Lei n.º 154, de 1947, art. 3º, parágrafo único).

§4ºNo caso de pessoa física equiparada à pessoa jurídica pela prática das operações imobiliárias de que tratam osarts. 151a 153, a autenticação do livro para registro permanente de estoque será efetuada pelo órgão da Secretaria da Receita Federal.

O art. 530 do RIR/99 determina o arbitramento do lucro em caso do contribuinte não manter a escrituração comercial e fiscal:

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 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:

No presente caso, o contribuinte não apresentou o LALU no curso do procedimento fiscal, tampouco em sua defesa, inclusive no recurso voluntário, sabendo que este seria o motivo do arbitramento do lucro.

O LALUR é um livro obrigatório e necessário para apuração do lucro real porque é onde o lucro líquido é apurado de acordo com a escrituração comercial, e a partir daí apurado o lucro real, com ajustes das adições, exclusões e compensações prescritas pela lei tributária.

Assim, na ausência do LALUR é impossível para o FISCO apurar o Lucro Real, inclusive porque é nesse livro em que se apuram as estimativas mensais do IRPJ através do levantamento de balancetes de suspenção ou redução ou com base na receita bruta quando o contribuinte opta pelo lucro real anual, caso dos autos.

Há que se ressaltar que sequer foi possível apurar o valor da receita mensal eis que a Recorrente nada confessou em DCTF e a DACON (na qual se poderia ser informado a receita mensal) foi entregue com os campos “zerados”.

Portanto, correto o arbitramento realizado, o que é corroborado pelos excertos de ementas de julgados abaixo transcritas:

**AUSÊNCIA DO LALUR. INCONSISTÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

O Livro de Apuração do Lucro Real é um livro fiscal de escrituração obrigatória para a pessoa jurídica optante do lucro real. A não apresentação deste livro fiscal pelo optante do lucro real, quando solicitado, dá ensejo ao arbitramento do lucro, momento quando o sujeito passivo não declara corretamente a apuração do lucro real, nem apresenta os documentos comprobatórios dessa apuração. (Acórdão 1401-006.492, sessão 13 de Abril de 2023, Relator Conselheiro Daniel Ribeiro Silva).

---

**NÃO APRESENTAÇÃO DO LALUR. ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESE DE CABIMENTO CONSTATADA. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.**

A regra geral prevista no artigo 530, inciso III, do regulamento do Imposto de Renda, é bastante clara ao prever que o imposto sobre o rendimento será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, nos casos em que o contribuinte deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Não há, portanto, cerceamento de defesa, na utilização do arbitramento do lucro, principalmente, nos casos em que foi concedida a oportunidade ao contribuinte de apresentar a escrituração exigida até o momento do julgamento do Recurso Voluntário, e aquele não a aproveitou. (acórdão 1402-002.681, sessão de 25 de julho de 2017, Relator Conselheiro Demetrios Nichele Macei)

---

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. IRPJ E CSLL. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS.**

É correto o arbitramento realizado com fundamento no artigo 530, III do RIR/99 porque a contribuinte, embora intimada e reintimada, deixou de apresentar à fiscalização os livros de sua escrituração comercial (diário e razão), livro da escrituração fiscal (Lalur), documentos que lastreiam os registros contábeis e fiscais e arquivos magnéticos. (Acórdão 1103-001.063, sessão de 03 de junho de 2014, Relator Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos).

Deve, portanto, ser mantido o lançamento.

**Erro no período de apuração do IRPJ e da CSLL**

O Recorrente alega que foi considerado período de lançamento trimestral, quando consta do próprio relatório, item 5.10, a “Apuração **Anual** do IRPJ e da CSLL” – com isso, o lançamento está alterando elemento do crédito tributário, consistente no momento do fato gerador.

No seu entendimento, as autuações deveriam considerar a Apuração Anual, como o momento de ocorrência do fato gerador relativo ao ano calendário 2012 e, que “não poderia a autuação **alterar** o fato imponível apenas por conveniência, configurando erro no lançamento.

Na apuração o IRPJ, v.g, a apuração é trimestral. Há, entretanto, a opção pela tributação anual, caso originalmente informado pela Recorrente. Contudo, na apuração anual do IRPJ, devem ser feitas apurações de estimativas mensais por meio de balanço de suspensão ou redução, ou então por receita bruta mensal, que são realizadas por meio do LALUR, que a Recorrente deixou de apresentar, e que por isso determinou-se o arbitramento do lucro.

Assim, como o lucro foi arbitrado, aplica-se o disposto no art. 530 do RIR/99, então vigente:

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, eLei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

Assim, há de ser mantida a decisão da DRJ:

No caso exame, verifica-se, desde de logo, que na tributação a fiscalização corretamente procedeu ao observar o fato gerador dos tributos e efetuar o lançamento de ofício do **IRPJ** e da **CSLL** do ano de 2012 por períodos de apuração trimestrais encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro; a teor do que dispõe o art. 530, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), com a redação dada pelo art. 47, da Lei nº 8.981, de 1999 e pelo art. 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, rejeito o protesto do patrono dos litigantes no sentido de que apuração de ofício do **IRPJ** e da **CSLL** deveria se dar por período de apuração anual e, não de forma trimestral conforme bem procedeu a fiscalização os fatos gerados do tributo é anuNão se pode esquecer que o lucro foi arbitrado.

### **Aplicação equivocada do regime de cumulatividade para apuração do PIS e da COFINS e erro apuração do PIS e COFINS, desconsiderando os valores a crédito recolhidos na etapa anterior**

Também nessa questão, pelo fatos dos argumentos apresentados tanto a impugnação quanto no recurso voluntário terem sido os mesmos, e por concordar com a decisão da DRJ, reproduzo seus fundamentos como razão de decidir:

Da autuação do PIS/PASEP e da COFINS

Nesse ponto o requerente pugna, também sem nenhuma razão, que a fiscalização “tanto para PIS quanto para COFINS, utilizou as alíquotas *ad rem*”, e “não considerou, entretanto, os valores a **crédito** recolhidos pela etapa anterior, dos Produtores”; e que “os valores devidos na mesma época pelos Vendedores (inciso I, supra), já embutidos no valor da mercadoria adquirida pelo Distribuidor autuado, deveriam ter sido **considerados/creditados** para a apuração do valor real a recolher”.

Nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que trata da incidência não cumulativa da Contribuição para o Pis/Pasep - **PIS/PASEP** e, do artigo 10, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da incidência não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - **COFINS**, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado, como foi o caso da empresa autuada **MAGNUM PETRÓLEO LTDA**, devem permanecer sujeitas às normas estabelecidas pelo regime da cumulatividade.

Lei nº 10.637/2002

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 :  
(...)

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

(...) (Sublinhados acrescidos).

Lei nº 10.833/2003

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 :  
(...)

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

(...) (Sublinhados acrescidos).

Assim, a teor desses dispositivos legais, rejeito os argumentos apresentados pela defesa contrários à autuação do **PIS/PASEP** e da **COFINS**.

O Auto de Infração de PIS e COFINS deve ser mantido, eis que foi correta a aplicação do regime cumulativo para apuração daqueles tributos.

### **Quanto a alegação de erro na apuração da CSLL**

No recurso voluntário a Recorrente já havia suscitado erro na apuração do IRPJ e da CSLL com o argumento que a Autoridade Fiscal teria considerado a alíquota de 8% ao invés de 1,6% nas vendas a consumidor final. Tal alegação consta o relatório do acórdão recorrido, abaixo transcrita:

b. Erro no lançamento de IRPJ e CSLL – determinação da base de cálculo Afirma que “a autuação de IRPJ baseou-se em uma alíquota para **fatos geradores diversos** – há previsão legal expressa de quando há a revenda de combustível adquirido, **diretamente para Consumidor Final**, como elencado no relatório”.

Apresenta um demonstrativo para o **IRPJ** e outro demonstrativo para a **CSLL** para defender que “na relação em que consta as vendas para Consumidor Final, deveria ter sido considerada a alíquota de 1,6% ao invés de 8% - ainda que acrescida de 20%, totalizando 1,92% para formação da base de cálculo”.

A DRJ reconheceu que em relação a venda a consumidor final a alíquota aplicável sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do IRPJ seria 1,6% e não 8%, que foi utilizado no lançamento:

De outro lado, reconhece-se razão à defesa especificamente quanto ao protesto de que a autuação do **IRPJ** baseou-se em uma alíquota para fatos geradores diversos e que “na relação em que consta as vendas para Consumidor Final, deveria ter sido considerada a alíquota de 1,6% ao invés de 8% - ainda que acrescida de 20%, totalizando 1,92% para formação da base de cálculo”.

Com efeito, conforme consta do ‘Relatório Fiscal’, observa-se que a autoridade fiscal apontou que as notas fiscais consideradas foram emitidas com os códigos 5652, 5655, 5656 e 6655 e que no relatório denominado “*NF-e Combustíveis*” de fls. 1069/2149 que subsidiou a autuação constam diversas vendas a consumidor final.

A legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (arts. 223, 518 e 519, do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda) prevê percentuais distintos a serem aplicados sobre a receita bruta auferida para fins de apuração da base de cálculo do imposto: 8% (oito por cento) e de 1,6% (um vírgula seis por cento), no caso de atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; motivo pelo qual faz-se necessário segregar as receitas de cada uma das atividades exercidas pela empresa para fins de tributação do imposto de renda.

Na espécie, a ‘Informação Fiscal – Diligência’ de fls. 3112 a 3118, acompanhada dos relatórios “*NF-e Combustíveis - vendas geral*” e “*NF-e Combustíveis - vendas consumidor final*” de fls. 3119 a 4182 e de fls. 4183 a 4199, elaborada pelo SEFIS – Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas – SP, em atenção à diligência requerida pela Resolução 03-000.062 da 7ª Turma da DRJ/BSB de fls. 3107 a 3110, esclarece os percentuais que devem incidir sobre cada montante de receitas de venda de combustíveis; motivo pelo qual utilize integralmente essa informação como razão de decidir no presente voto.

Realizada a diligência determinada pela DRJ, a Autoridade Fiscal entendeu que assistia razão à Recorrente e reapurou a base de cálculo, discriminando a receita bruta decorrente da venda a consumidor final e a receita de vendas em geral.

Mas não houve. revisão do lançamento da CSLL.

A Recorrente, por seu turno entende que a alíquota aplicável sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo da CSLL também deveria ser de 1,6% acrescido de 20 pontos percentuais.

Não assiste razão à Recorrente.

A base de cálculo para apuração da CSLL é definida no art. 20 da Lei nº Lei 9249/95:

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos:(Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei;(Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

II - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso IV do § 1º do art. 15 desta Lei; e(Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas.

Portanto, a alíquota de 1,6% acrescidas de 20 p.p é aplicada apenas para apuração da base de cálculo do IRPJ, sendo que para a CSLL a alíquota é de 20%.

Deve, portanto ser mantido o lançamento da CSLL.

### **Inconstitucionalidade da multa de Ofício aplicada**

Quanto a alegação da fiscalizada e dos responsáveis tributários solidários da alegada inconstitucionalidade multa, por ter caráter confiscatório,

Ora, a multa de ofício não pode ser afastada sob argumentos de violação a princípios constitucionais proibição ao confisco, estando prevista em lei tributária vigente. Não há previsão legal para deixar de aplicar uma norma tributária que fundamentou o lançamento não considerada inconstitucional. A inconstitucionalidade de lei é de competência exclusiva do Poder Judiciário, devendo, portanto, ser mantida.

### **Quanto a qualificação e agravamento da multa**

#### **Multa qualificada**

Não resta dúvida que a contribuinte deixou de apresentar o LALUR que seria necessário para apuração do lucro real, inclusive foi essa omissão que levou ao arbitramento do lucro.

Contudo, foi com base nas notas fiscais emitidas, que estavam registradas no sistema SPED, é que o lucro arbitrado foi apurado.

O fundamento para aplicação da multa qualificada foi o art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei n.º 9.430/96, que determina a aplicação da multa de ofício de 150% sobre a totalidade ou diferença de tributo sempre que a falta de pagamento, recolhimento ou declaração vier acompanhada de sonegação, fraude ou conluio.

A sonegação é a ação ou omissão dolosa capaz de impedir ou retardar o conhecimento pela Autoridade Fiscal (i) da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias; ou (ii) das condições pessoais do contribuinte capazes de afetar a obrigação ou crédito tributário (art. 71 da Lei n.º 4.502/64).

A aplicação da multa qualificada exige a demonstração inequívoca que a conduta do sujeito passivo se enquadra numa das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/64, sendo insuficiente a imputação genérica de sonegação, fraude ou conluio, sendo necessário a comprovação inequívoca do dolo. A ementa da CSRF, abaixo transcrita corrobora o entendimento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1996

MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE DOLOSO FRAUDULENTO.

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. Assim, o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964" (Acórdão nº. 9101-005.686, sessão de 13 de agosto de 2021)

No presente caso a multa qualificada foi aplicada, de acordo com o que consta no TVF por apresentação de DACON "zerada", falta de declaração de DCTF e falta de pagamento de débitos de IRPJ, PIS, COFINS e por inaptidão. A Autoridade Fiscal concluiu que tais condutas caracterizariam sonegação, enquadrando-a no inciso I, art. 71 da Lei nº 4.502/64:

6.5 A despeito do fato de ter obtido faturamento expressivo na revenda de combustíveis, a *Magnum* transmitiu os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais — DACON com valores zerados, relativos ao período de apuração e também relativos a períodos anteriores, conforme apurado nos autos do processo administrativo fiscal nº 10830.720019/2016-22, constituído em procedimento fiscal anterior. Outrossim, não foram declarados débitos nem pagamentos relativos ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS/PASEP nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF. Importante ainda mencionar o fato de que a empresa teve sua situação cadastral declarada como INAPTA à prática de atos de comércio e quaisquer outras atividades sociais no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica — CNPJ pelo motivo de localização desconhecida, não tendo comunicado a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil ou à Junta Comercial do Estado de São Paulo seu novo endereço ou o encerramento de suas atividades.

63 A conduta acima descrita demonstra o claro objetivo do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento das informações por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Esta ação dolosa, caracterizada pela apresentação de declarações com valores zerados, se encaixa na definição de sonegação prevista no inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964. Portanto, o percentual da multa deve ser duplicado, conforme estabelecido no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

A DRJ manteve a qualificação afirmando que a Recorrente teve a intenção dolosa de subtrair ao FISCO informações importantes para a configuração da obrigação tributária.

A sonegação referida no dispositivo legal supramencionado se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária.

No caso presente dos autos, verifica-se que o Auditor Fiscal apurou que os agentes envolvidos (contribuinte e os responsáveis arroladas na autuação) tiveram a intenção dolosa de subtrair do fisco informações importantes para configuração da obrigação tributária, ao deixar de informar nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) débitos e pagamentos relativos ao **IRPJ**, à **CSLL**, à **COFINS** e, ao **PIS/PASEP** e, ao apresentar Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais — DACON com valores zerados, conforme consta consignado no 'Relatório da Ação Fiscal'; motivo pelo qual a autoridade competente aplicou a multa qualificada prevista na legislação do imposto de renda:

(...)

Na espécie, restou cabalmente comprovado nos autos que a pessoa jurídica auizada auferiu receitas de vendas de combustíveis constantes das Notas Fiscais Eletrônicas

(NF-e) no montante de **R\$ 542.598.499,97**, mas não declarou em DCTF quaisquer valores de débitos a título de **IRPJ**, de **CSLL**, de **PIS/PASEP** e de **COFINS**.

Assim, é de concluir que a autoridade fiscal competente corretamente entendeu que a empresa fiscalizada **MAGNUM PETRÓLEO LTDA** agiu de maneira dolosa ao deixar de informar em suas declarações de rendimentos o valor integral das receitas auferidas, procurando ocultar da autoridade fiscal as suas operações comerciais para eximir-se do pagamento dos tributos devidos sobre tais parcelas.

Além da Recorrente não ter comunicado ao FISCO sua mudança de endereço, ou então a sua dissolução, não apresentou DCTF e apresentado as DACONs “zeradas”, também teve sua inscrição cassada pela Secretaria de Estado da Fazenda.

Tais fatos comprovariam, no meu entendimento, que tal conduta teve o objetivo de dificultar a cobrança de tributo devido ao FISCO, caracterizando a intenção de sonegação. E tal conduta foi reiterada, conforme informa a Autoridade Fiscal, posto que já teriam sido apurados em procedimento fiscal anterior (processo n.º 10830.720019/2016-22).

Entendo, portanto, que os fatos descritos caracterizam como dolosa a conduta da Recorrente, devendo ser aplicada a multa qualificada.

Contudo, com base no artigo 106, II, “c” do CTN e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, a multa qualificada deve ser reduzida para o patamar de 100%.

### **Multa agravada**

A multa agravada foi aplicada segundo o que consta no TVF por falta de respostas a questionamentos e apresentação de documentos:

6.7 Tendo em vista que não foram apresentados nenhum dos documentos e não foram prestados os esclarecimentos requeridos no diversos Termos lavrados durante o procedimento fiscal, relacionados no item 5.4, os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 serão aumentados de metade, conforme estabelecido no § 2º do mesmo artigo.

No item 5.4 foram discriminados as intimações e reintimações realizadas e no item 5.5 os documentos que foram solicitados:

5.5.1 — Procuração ou autorização informando o nome e o CPF das pessoas designadas pelos representantes legais para representar o contribuinte acima identificado perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil;

1 5.5.2 - Contrato Social Consolidado vigente em 01/01/2012 e alterações posteriores;

1 5.5.3 - Livro de Apuração do Lucro Real — LALUR;

1 5.5.4 - Planilha em meio magnético (formato xls) da Relação dos Serviços Realizados e produtos comercializados pela empresa, descrevendo os respectivos processos produtivos e informando os insumos utilizados;

1 5.5.5 - Planilha em meio magnético (formato xis) da apuração das Bases de Cálculo nas quais se baseou o contribuinte para preenchimento do DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais), demonstrando os valores que compõe cada linha do DACON enviado;

1 5.5.6 - Planilha em meio magnético (formato xis) da PIS/Pasep e Cofins retida na fonte por pessoas jurídicas, com indicação do CNPJ dos adquirentes, do número da nota fiscal, do valor (somado mês a mês), da data de emissão e de saída;

1 5.5.7 - Com relação às bases de cálculo e à apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para o ano-calendário 2012, apresentar esclarecimentos e planilhas que detalhem a existência de:

1 a) Processos de consulta formalizados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (nos termos dos art. 48 a 50 da Lei n.º 9.430/96 e legislação correlata);

1 b) Processos ajuizados pela empresa;

1 c) Existência de créditos tributários objeto de parcelamento;

1 d) Existência de compensações relacionadas ao IRPJ.

1 5.5.8 - Relativamente à movimentação financeira efetuada no ano calendário de 2012 em todas as instituições financeiras utilizadas pelo contribuinte, incluindo matriz e filiais:

1 5.5.8.1 - Apresentar os extratos de todas as contas bancárias;

1 5.5.8.2 - Apresentar planilha em arquivo magnético (Excel) identificando a origem (CPF/CNPJ) e o destinatário (CPF/CNPJ) lançados a débito e a crédito dos extratos apresentados;

5.5.8.3 - Comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos nas instituições financeiras, deixando à disposição a documentação comprobatória, coincidentes em datas e valores, tais como, notas fiscais, contratos, recibos, etc, que justifiquem a origem dos recursos depositados/creditados em todas as contas bancárias no ano-calendário 2012;

1 5.5.8.4 - Apresentar as fichas cadastrais de todas as contas bancárias;

1 5.5.8.5 - Apresentar procurações/autorizações outorgadas a terceiros para movimentarem todas as suas contas bancárias; e

1.5.5.8.6 - Cópia da Ficha Cartão de Assinaturas de todas as contas bancárias.

Na impugnação a Recorrente não refuta a acusação fiscal de falta de apresentação de documentos exigidos por meio de intimações. Afirma que a falta de apresentação de documentos não causou prejuízo ao FISCO, pois esta teria sido a causa do arbitramento, tendo o FISCO utilizado as informações por ela encaminhadas através do SPED.

Não houve qualquer comprovação de **prejuízo ao Fisco** pela suposta falta de esclarecimentos. Em decisão fundamentada, o CARF julgou que “**exonera-se** a multa agravada se não há evidência de prejuízo ao fisco pela falta de entrega de documentos e esta mesma falta levou ao arbitramento do lucro.” (CARF – Acórdão n. 130200.817, Rel. Pres. MARCOS RODRIGUES DE MELLO, julg. 31/01/12).

Vê-se que prejuízo algum teve a Administração, ainda mais quando a Receita Federal fez uso do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, acessando a informação das comercializações, dos fatos geradores em seu banco de dados.

Com tamanho cruzamento de informações, como se poderia falar em dificuldade de apuração?

Não é caso em que o Fisco ‘descobriu’ um fato gerador, teve de calcular estoques para concluir que houve omissão de fato imponível, etc... que mesmo assim, não justifica por si só os agravamentos.

Vale trazer ainda outros precedentes do Conselho que elucidam a inaplicabilidade da Multa Agravada:

A DRJ manteve o agravamento da multa por falta de atendimento às intimações:

Prosseguimento, verifica-se nos autos que o contribuinte não atendeu às solicitações de documentos e esclarecimentos da fiscalização, conforme também consta detalhado no ‘Relatório da Ação Fiscal’; motivo pelo qual é de se reconhecer que bem procedeu a autoridade competente ao fazer o agravamento das multas, conforme dispõe a legislação de regência.

No recurso voluntário a Recorrente repete o argumento de que o agravamento da multa de ofício é indevido por não ter evidência de prejuízo ao FISCO.

De fato, há entendimento no CARF que a falta de apresentação de documentos contábeis e fiscais, por si só, não justifica o agravamento da multa quando essa omissão motivou o arbitramento do lucro, de acordo com a Súmula CARF 96, abaixo transcrita.

#### **Súmula CARF nº 96**

#### **Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013**

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Portanto, pelo fato ausência de apresentação de livro fiscal ter sido o motivo para o agravamento da multa, e o arbitramento do lucro ter sido justificado justamente pela ausência do LALUR, entendo que o agravamento da multa deve ser afastado.

#### **Quanto a sujeição passiva solidária**

Foram arrolados como responsáveis solidários os srs. Sílvio Pimenta dos Santos, Danilo de Queiroz Tavares e Almir Pereira de Melo, todos com fundamento no art. 135 do CTN.

No TVF a Autoridade Fiscal detalhou a conduta de cada um dos responsáveis solidários (e-fls. 26 a 30).

A Autoridade Fiscal descreve com riqueza de detalhes que o sr. Sílvio Pimenta dos Santos teria sido o administrador de fato da fiscalizada no período de autuação, eis que, mesmo após ter se retirado formalmente da empresa, outorgou poderes para que terceiros movimentassem as contas bancárias da fiscalizada, enquadrando sua conduta nos arts. 124, I e 135, III, do CTN:

#### **Silvio Pimenta dos Santos**

7.2 De acordo com registro na JUCESP (NUM.DOC: 380.061/10-7), o sócio e administrador SILVIO PIMENTA DOS SANTOS — CPF 140.934.238-73 se retirou da sociedade em 09/11/2010. Entretanto, considerando as respostas dos Cartórios que chegaram a esta fiscalização até o momento da lavratura dos

Autos de Infração, como mencionado no item 5.9, combinada ainda com as informações sobre movimentações financeiras prestadas pelas instituições financeiras apontadas no item 5.7, constatamos que o Senhor Silvio Pimenta dos Santos continuou de fato a exercer a função de administrador da empresa, conforme contundentes elementos de prova apresentados a seguir.

7.3 Em 16/11/2010, portanto, uma semana após o registro na JUCESP em que o Sr. Silvio Pimenta dos Santos se retirou da sociedade Magnum Petróleo Ltda, o mesmo compareceu ao Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Tabelião de Notas do Município de Paulínia e, apresentando-se como sócio e administrador da *Maqum*, outorgou poderes à sua esposa, Senhora Fernanda Cristina da Silva Gegunes Santos — CPF 263.269.568-62, para movimentar a conta corrente nº12609-8 da Agência n 02774 — Banco Bradesco S/A, com amplos poderes, por um ano, conforme consta em Procuração lavrada nas páginas 065 e 066 do Livro 0176 do referido Oficial de Registro. Registra-se ainda que a conta corrente em referência tem como titular a Magnum Petróleo Ltda, conforme informações fornecidas pela instituição financeira. Na mesma data e no mesmo Oficial de Registro, o Sr. Silvio Pimenta dos Santos também outorgou poderes a Sra. Fernanda Cristina da Silva Gegunes Santos para representá-lo em nome da *Magnum* perante quaisquer repartições públicas federais, estaduais, municipais e suas autarquias, administrativas e paraestatais, conforme Procuração lavrada nas páginas 067 e 068 do Livro 0176.

7.4 Ainda no Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Tabelião de Notas do Município de Paulínia, em 15/02/2011, por meio das Procurações lavradas nas páginas 269 a 272 dos Livro 0178, o Sr. Silvio, representando a *Magnum* como sócio administrador, outorgou poderes a Ricardo Gomes dos Santos — CPF 317.459.828-17 para movimentar com amplos poderes a conta corrente nº01564-9 da Agência 8545 — Banco 341 Itaú S/A, e também a conta nº 12609-8 da Agência nº2774 — Banco Bradesco S/A. Em 21/11/2011 o Sr. Silvio renovou os poderes outorgados ao Sr. Ricardo, relativos à conta corrente nº01564-9 da Agência 8545 — Banco 341 Itaú S/A (página 396 do Livro 0188) e relativos à conta nº12609-8 da Agência nº2774 — Banco Bradesco S/A (página 397 do Livro 0188), bem como renovou os poderes outorgados à Sra. Fernanda em relação à conta nº 12609-8 da Agência nº 2774 — Banco Bradesco S/A (página 398 do Livro 0188). Destacamos ainda que, além da conta do Bradesco já citada anteriormente, a conta do Banco Itaú também é de titularidade da Magnum Petróleo Ltda.

7.5 O 2º Tabelião de Notas e de Protestos de Letras e Títulos da Comarca de Americana remeteu Certidão a esta fiscalização em que consta que a Magnum Petróleo Ltda, representada pelo Sr. Silvio Pimenta dos Santos, em 24/05/2012, portanto, durante o período de apuração determinado pelo **TDPF**, outorgou amplos, gerais e ilimitados poderes ao Sr. Marco Antonio de Souza Penna — CPF 770.829.828-87 para representar a empresa junto ao Banco do Brasil S/A — Agência 2498-8, em relação à conta corrente nº40.000-9.

7.6 Chegou ainda ao conhecimento desta fiscalização, por meio de Certidão expedida pelo Oficial de Registro Civil das Naturais e Tabelião de Notas Distrito de Jardim Belval — Barueri / SP, Procuração de 19/03/2013, portanto, relativa a período posterior ao de apuração determinado pelo TDPF, em que a Magnum Petróleo Ltda, representada por seu sócio Silvio Pimenta dos Santos nomeia e constitui seus procuradores Fernanda Cristina da Silva Gegunes

Santos — CPF 263.269.568-62, Ricardo Gomes dos Santos — CPF 317.459.828-17 e Edcereia Crispim Gonçalves Coutinho — CPF 181.310.878-16, para movimentar a conta corrente nº30.448-4, agência 27 74 do Banco Bradesco S/A.

7.7 Portanto, após o desligamento do quadro de sócios da Magnum Petróleo Ltda, perdurando durante todo o período de apuração determinado pelo TDPF, o Sr. Silvio Pimenta dos Santos se apresentou perante Cartórios outorgando poderes a terceiros para movimentar contas bancárias de titularidade da fiscalizada.

7.8 Analisando as informações relativas à movimentação financeira apresentada pelo Banco Bradesco, constatamos que a Magnum Petróleo Ltda, no período de 01/2012 a 12/2012, efetuou transferências bancárias no total de R\$ 2.800.391,71 da conta corrente 12609-8 (agência 2774) para a conta corrente de pessoa jurídica FGS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA — CNPJ **04.172.704/0001-00**. No mesmo período, efetuou também transferências de R\$ 75.000,00 para a Sra. FERNANDA CRISTINA DA SILVA GEGUNES SANTOS — CPF 263.269.568-62. Foram anexados ao presente processo os referidos lançamentos bancários nos relatórios denominados "*Transferências para FGS*" e "*Transferências para Fernanda C S G Santos*". Isto posto, destacamos que a Sra. Fernanda Cristina da Silva Gegunes Santos, esposa do Sr. Silvio, a quem foram outorgados poderes para movimentar contas bancárias da Magnum Petróleo Ltda, e o próprio Sr. Silvio Pimenta dos Santos, representante da Magnum como outorgante dos referidos poderes, SÃO SÓCIOS da empresa FGS REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA, conforme atestam a Ficha Cadastral Completa da empresa, extraída no sítio da JUCESP, e o próprio cadastro dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

7.9 Destaca-se ainda que, dos Cartórios que enviaram resposta a esta fiscalização até o momento da lavratura dos Autos de Infração incluídos no presente Processo, não constavam procurações outorgando poderes a terceiros para movimentar as contas bancárias de titularidade da *Magnum* ou para representá-los perante órgãos públicos em nome dos sócios administradores que sucederam o Sr. Silvio Pimenta dos Santos. Isto reforça a convicção de que o Sr. Silvio era quem de fato continuava a comandar a empresa, embora não se possa descartar a participação de seus sucessores no quadro social, uma vez que estes participaram da ação apontada neste relatório visando impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridades fazendárias da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, tendo em vista que registraram contratos sociais na Junta Comercial do Estado de São Paulo se apresentando como sócios-administradores da *Magnum*.

7.10 Diante de todo o exposto e dos elementos de provas juntados ao presente Processo, resta comprovado que o Sr. Silvio Pimenta dos Santos de fato se manteve como sócio administrador da Magnum Petróleo Ltda, tendo se retirado do quadro societário da empresa e tendo outorgado poderes para movimentação de contas bancárias a terceiros de sua confiança com o evidente intuito de não figurar no polo passivo das obrigações tributárias, especialmente considerando o fato de que, a despeito das expressivas receitas obtidas, a empresa não declarou valores devidos ao Fisco e posteriormente ainda encerrou suas atividades ou continuou sob nova denominação social sem comunicar as autoridades fazendárias.

7.11 Assim, figura como sujeito passivo por responsabilidade tributária o senhor SÍLVIO PIMENTA DOS SANTOS — CPF 140.934.238-73, na qualidade de sócio de fato, exercendo efetivamente a administração da empresa à época dos fatos geradores, pelo interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, ao auferir vultosas somas de recursos indiretamente através da empresa FGS Representações Comerciais Ltda, de acordo com a previsão legal contida no inciso I do artigo 124 da Lei n.º 5.172/66 — Código Tributário Nacional, bem como pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de acordo com a previsão legal contida no inciso III do artigo 135, do mesmo CTN, tendo em vista a prática reiterada de sonegação dos tributos federais.

O sr. Danilo e o sr. Almir foram arrolados como responsáveis tributários solidários com base no art. 135, III, do CTN. O primeiro por ter sido formalmente o sócio-administrador à época dos fatos geradores aqui narrados e o segundo, por ter sido o último sócio-administrador à época da dissolução irregular da fiscalizada. Os fatos estão assim narrados no TVF:

#### Demais responsáveis

7.12 A conduta adotada pelos sócios-administradores e representantes legais da Magnum Petróleo Ltda, ao omitir faturamento, não prestar esclarecimentos e informações à Fiscalização e interromper suas atividades sem regularizar sua situação perante o Fisco Federal, com o claro intuito de sonegar impostos e contribuições, demanda que sejam incluídos solidariamente no polo passivo da relação tributária, em observância à legislação apresentada neste Capítulo.

7.13 Conforme já apontado no *Capítulo 1* deste relatório, o Sr. Danilo de Queiroz Tavarez era o único sócio-administrador que constava do quadro societário da *Magnum* na época dos fatos geradores apurados neste procedimento fiscal, conforme alteração contratual registrada na JUCESP em 09/11/2010 (NUM.DOC: 380.061/10-7). Por fim, o Sr. Almir Pereira de Melo foi o último e único sócio-administrador constante do quadro societário, conforme alteração de 11/11/2013 (NUM.DOC: 426.966/13-2).

7.14 Assim, figura como sujeito passivo por responsabilidade tributária o senhor DANILO DE QUEIROZ TAVAREZ — CPF N.º 330.274.588-50, na qualidade de sócio-administrador da Fiscalizada à época dos fatos geradores, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de acordo com a previsão legal contida no **inciso III do artigo 135, da Lei n.º 5.172/66** — Código Tributário Nacional, tendo em vista a prática reiterada de sonegação dos tributos federais.

7.15 Também figura como sujeito passivo por responsabilidade tributária o senhor ALMIR PEREIRA DE MELO — CPF N.º 279.621.948-80, na qualidade de último sócio-administrador da Fiscalizada, tendo em vista que a *Magnum* deixou de funcionar no seu domicílio fiscal, sem a comunicação aos órgãos competentes, presumindo-se dissolvida irregularmente, legitimando o redirecionamento para o sócio-gerente, conforme preceituam o artigo 135 do C—N e a Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça. Tais práticas constituem infração à lei, ensejando a responsabilidade de terceiros, nos termos do **inciso III** do art. 135 do Código Tributário Nacional.

A DRJ manteve a responsabilidade tributária solidária do sr. Silvio Pimenta dos Santos, por entender que ele era o administrador de fato da empresa fiscalizada durante todo o período de apuração do ano 2012 determinado pelo TDPF nº 08.1.04.00-2016-00103-7, restando caracterizado que tinha interesses comum nos fatos geradores, que caracterizam a solidariedade tributária solidária nos termos do art. 124 e art. 135, III, do CTN:

A DRJ também manteve a responsabilidade tributária do sr. Danilo e do sr. Almir, porque teriam sido os administradores de direito da empresa fiscalizada à época dos fatos geradores:

No caso em análise, pelo ‘Relatório da Ação Fiscal’ de fls. 02/49 lavrado na conclusão do procedimento de fiscalização, verifica-se que ficou amplamente constatado que as pessoas físicas arroladas como responsáveis solidárias exerceram na prática e de fato (caso do Sr. Silvio Pimenta dos Santos), ou de direto (caso do Sr. Danilo Queiroz Tavares e do Sr. Almir Pereira de Melo), as funções de administradores da empresa fiscalizada **MAGNUM PETRÓLEO LTDA** durante todo o período de apuração do ano 2012 determinado pelo TDPF nº 08.1.04.00-2016-00103-7, ficando assim comprovado que tinham interesses comuns em relação à receita auferida pela pessoa jurídica, o que perfeitamente caracteriza a solidariedade tributária de que trata o art. 124 e o art. 135, inciso III, do CTN.

Os recursos voluntários apresentados pelo sr. Sílvio Pimenta dos Santos (e-fls. 4442 a 4520), Almir Pereira de Mel (e-fls. 4357 a 4429) e pelo sr. Danilo Queiroz Tavares (e-fls. 4600 a 4671) são praticamente idênticos. Os argumentos de defesa foram os seguintes:

i)ilegitimidade passiva, eis que não são sócios da empresa fiscalizada, de modo que não prospera a alegação da decisão recorrida de que haveria interesse comum de acordo com o art. 124 do CTN;

ii)que não é própria e adequada a responsabilização dos sócios administradores com base no art. 124 do CTN

iii)reafirmam que não houve dissolução irregular da fiscalizada, eis que sua atividade (distribuição de derivados de petróleo) exige autorização do poder público para o exercício de sua atividade ANP – Agência Nacional do Petróleo;

iv)que houve a cassação da Inscrição Estadual por parte da Administração Fazendária Estadual – Portaria CARAT 02/2011 e que um dos efeitos da cassação é a notificação da ANP. A ANP, por despacho da Diretoria Geral nº 1.532/2015, tornou “**revogada a autorização** para o exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos derivados de petróleo, álcool combustível, biodiesel, mistura de óleo diesel/biodiesel especificada ou autorizada pela ANP e outros combustíveis automotivos outorgada. De modo que a partir daí operou-se a dissolução regular da empresa;

v)que não houve excesso de poderes ou infração no exercício de sua administração na sociedade e não houve tributo gerados pelos atos atribuídos aos sócios;

vi)que não houve a descrição ou imputação concreta de nenhuma fraude que lhes possa ser atribuída;

As questões relativas a dissolução (ir)regular da fiscalizada já foram apreciadas na análise do recurso voluntário da fiscalizada.

Passemos então a análise da responsabilidade tributária solidária.

### **Sílvio Pimenta dos Santos**

Em relação a responsabilidade tributária solidária a ele atribuída, o sr. Sílvio alega que não tem nenhuma relação com os fatos descritos na autuação e que não teria havido excesso de poderes ou infração no exercício de sua administração na sociedade e que não teria havido nenhum tributo gerado pelos atos a ele atribuído,

(...)

São, portanto, dois requisitos legais para a responsabilidade do art. 135 CTN: **a)** cometimento de ato com excesso de poderes ou infração à lei, estatuto ou contrato social; e **b)** que sobre este ato haja a incidência de tributo pelo qual haverá a responsabilidade pessoal.

Neste caso, já se afirmou que o sócio entrou DEPOIS dos fatos geradores, e não há nenhuma relação sua com os fatos descritos! Dentro da atividade administrativa tributária de descrição da justificativa:

- 1) NÃO HOUVE NENHUM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO NO EXERCÍCIO DE SUA ADMINISTRAÇÃO NA SOCIEDADE (Falta do 1º Critério para Responsabilidade do CTN 135);
- 2) NÃO HOUVE NENHUM TRIBUTO GERADO PELOS ATOS ATRIBUÍDOS AO SÓCIO (Falta do 2º Critério para Responsabilidade do CTN 135).

A sujeição passiva que levou à inclusão do sócio em relação  
obrigacional tributária da referida empresa é **ILEGAL**. Não houve atuação irregular e sequer  
houve incidência de tributo decorrente dos atos do sócio que nem integrava o quadro!

Como visto no TVF, a responsabilidade tributária solidária do Sr. Sílvio Pimenta dos Santos foi fundamentada nos art. 124, I e 135, III do CTN.

Em relação ao art. 124, I do CTN entendo não haver nenhuma dúvida do interesse comum do sr. Sílvio Pimenta dos Santos na situação que constitui o fato gerador, eis, que apesar de não constar do quadro societário da empresa, mesmo após ter deixado formalmente o quadro societário da empresa outorgou poderes para que terceiros movimentassem a conta bancária de titularidade da empresa fiscalizada.

Há que se ressaltar que os fatos atribuídos ao sr. Sílvio Pimenta dos Santos detalhados no TVF não foram contestados na defesa, o que supõe sejam verdadeiros, de modo que é incontestável o interesse jurídico do sr. Sílvio Pimenta dos Santos nos fatos geradores da autuação.

Também ausente de dúvidas, que ao proceder à outorga de poderes para que terceiros movimentassem as contas bancárias da empresa fiscalizada, o administrador de fato era

o sr. Silvio Pimenta dos Santos, ainda que não mais figurasse no contrato social ou no cadastro do CNPJ da empresa.

Portanto, mantem-se a responsabilidade tributária solidária do sr. Sílvio Pimenta dos Santos com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Em relação ao art. 135, III, pelo fato do sr Sílvio Pimentas dos Santos ser considerado o administrador de fato da fiscalizada, e em ocorrendo a dissolução irregular da empresa, a responsabilidade pode lhe ser atribuída.

Tal interpretação segue o entendimento do que foi decidido no Acórdão nº 1.371.128/RS, julgado em sede de repetitivos, que embora versando sobre dívida não tributária, considerou que não há exigência de dolo na responsabilidade de dívida tributária, nos termos do artigo 135, III do CTN, conforme ementa e excerto do voto abaixo transcritos:

RECURSO ESPECIAL N.º 1.371.128 - RS (2013/0049755-8)

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL DE DÍVIDA ATIVA NÃO-TRIBUTÁRIA EM VIRTUDE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 10, DO DECRETO N. 3.078/19 E ART. 158, DA LEI N. 6.404/78 - LSA C/C ART. 4º, V, DA LEI N. 6.830/80 - LEF.

1. A mera afirmação da Defensoria Pública da União - DPU de atuar em vários processos que tratam do mesmo tema versado no recurso representativo da controvérsia a ser julgado não é suficiente para caracterizar-lhe a condição de *amicus curiae*. Precedente: REsp. 1.333.977/MT, Segunda Seção, Rel. Min. Isabel Gallotti, julgado em 26.02.2014.

2. Consoante a Súmula n. 435/STJ: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”.

3. É obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, referentes à dissolução da sociedade. A regularidade desses registros é exigida para que se demonstre que a sociedade dissolveu-se de forma regular, em obediência aos ritos e formalidades previstas nos arts. 1.033 à 1.038 e arts. 1.102 a 1.112, todos do Código Civil de 2002 - onde é prevista a liquidação da sociedade com o pagamento dos credores em sua ordem de preferência - ou na forma da Lei n. 11.101/2005, no caso de falência. A desobediência a tais ritos caracteriza infração à lei.

4. Não há como compreender que o mesmo fato jurídico “dissolução irregular” seja considerado ilícito suficiente ao redirecionamento da execução fiscal de débito tributário e não o seja para a execução fiscal de débito não-tributário. “*Ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositio*”. O suporte dado pelo art. 135, III, do CTN, no âmbito tributário é dado pelo art. 10, do Decreto n. 3.078/19 e art.

158, da Lei n. 6.404/78 - LSA no âmbito não-tributário, não havendo, em nenhum dos casos, a exigência de dolo. (grifei)

5. Precedentes: REsp. n. 697108 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 28.04.2009; REsp. n. 657935 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 12.09.2006; AgRg no AREsp 8.509/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 4.10.2011; REsp 1272021 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.02.2012; REsp 1259066/SP, Terceira Turma, Rel. Min. Nancy Andrigi, DJe 28/06/2012; REsp. n.º 1.348.449 - RS, Quarta Turma, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, julgado em 11.04.2013; AgRg no AG nº 668.190 - SP, Terceira Turma, Rel. Min. Ricardo Villas Bôas Cueva, julgado em 13.09.2011; REsp. n.º 586.222 - SP, Quarta Turma, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, julgado em 23.11.2010; REsp 140564 / SP, Quarta Turma, Rel. Min. Barros Monteiro, julgado em 21.10.2004.

6. Caso em que, conforme o certificado pelo oficial de justiça, a pessoa jurídica executada está desativada desde 2004, não restando bens a serem penhorados. Ou seja, além do encerramento irregular das atividades da pessoa jurídica, não houve a reserva de bens suficientes para o pagamento dos credores.

7. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.”

A responsabilidade tributária, no termos do art. 135, III, do CTN pode ser atribuída ao sócio de fato, conforme decisões da CSRF, cujas excertos da ementas, transcrevo abaixo:

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/1999, 31/03/2001 a 28/02/2002

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 CTN. SÓCIO DE FATO-ADMINISTRADOR. USO DE INTERPOSTA PESSOA NO QUADRO SOCIETÁRIO. ART. 135 CTN.**

A utilização de interpostas pessoas no quadro societário pelos sócios de fato consiste em ilícito a atrair a responsabilidade tributária prevista no artigo 135 do CTN (Acórdão 9303-014.224, sessão de 15 de agosto de 2023, Relator Conselheiro Liziane Angelotti Meira)

---

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.**

Nos exatos termos do Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, “a responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador”. Ainda, “para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa

que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.” Se é perfeitamente possível promover a execução fiscal conjuntamente contra a pessoa jurídica e seus administradores, por óbvio que também é perfeitamente possível realizar o lançamento contra a pessoa jurídica (contribuinte) e contra os seus administradores (responsáveis tributários).

Portanto, por não ter apresentado contrarrazões ao que foi consignado no TVF, configura-se que o sr. Silvio Pimenta dos Santos era o administrador de fato da empresa fiscalizada, devendo ser mantida também sua responsabilidade tributária solidária com base no art. 135, III, do CTN.

### **Danilo de Queiroz**

O sr. Danilo de Queiroz foi arrolado como responsável tributário solidário, por ter sido o sócio-administrador de direito à época dos fatos geradores com fundamento no art. 135 do CTN.

De fato, de acordo com a Ficha Cadastral da JUCESP, juntada às e-fls. 2867 a 2871, o sr. Danilo foi admitido como sócio em 09/11/2010 e retirou-se em 11/11/2013:

|   |                    |
|---|--------------------|
| NUM.DOC: 380.061/10-7   | SESSÃO: 09/11/2010 |
| RETIRA-SE DA SOCIEDADE SILVIO PIMENTA DOS SANTOS, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 140.934.238-73, RG/RNE: 23.663.933-X, RESIDENTE À ALAMEDA TABARANA, 141, RESID 11, ALPHAVILLE, SANTANA DE PARNAIBA - SP, CEP 06540-295, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO E ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 990.000,00.       |                    |
| RETIRA-SE DA SOCIEDADE RONALDO ALVES DE VASCONCELOS, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 271.394.398-18, RG/RNE: 33.267.529-4, RESIDENTE À RUA MAIRI, 13-B, NOVA BOM SUCESSO, GUARULHOS - SP, CEP 07117-000, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 10.000,00.   |                    |
| ADMITIDO DANIL DE QUEIROZ TAVARES, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 330.274.588-50, RG/RNE: 46.085.982-1, RESIDENTE À PRACA VINTE E DOIS DE JANEIRO, 487, AP 148B, BIQUEIRINHA, SAO VICENTE - SP, CEP 11310-090, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO E ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.000.000,00.               |                    |
| NUM.DOC: 426.966/13-2   | SESSÃO: 11/11/2013 |
| RETIRA-SE DA SOCIEDADE DANIL DE QUEIROZ TAVARES, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 330.274.588-50, RG/RNE: 46.085.982-1, RESIDENTE À PRACA VINTE E DOIS DE JANEIRO, 487, AP 148B, BIQUEIRINHA, SAO VICENTE - SP, CEP 11310-090, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO E ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.000.000,00. |                    |
| ADMITIDO ALMIR PEREIRA DE MELO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 279.621.948-80, RG/RNE: 180769145, RESIDENTE À RUA DOS BERILOS, 33, JD BELA VISTA, AMERICANA - SP, CEP 13471-251, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO E ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.000.000,00.   |                    |

Portanto, o sr. Danilo foi sócio-administrador de direito no período dos fatos geradores aqui analisados, de modo que como administrador de direito tinha ciência e participou da administração, e mesmo que não se considere ilícitos os atos por ele praticados na gestão da fiscalizada, deve ser responsabilizados pelos tributos lançados de ofício, eis que não foram apresentados o LALUR, que impossibilitou a apuração do lucro real, não foram apresentados DCTFs/ recolhidos tributos federais.

Portanto deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária do sr. Danilo com fundamento no art. 135, III, do CTN.

### **Almir Pereira de Melo**

Quanto ao sr. Almir, à época dos fatos geradores ele não integrava o quadro societário da fiscalizada (de acordo com a Ficha Cadastral da JUCESP, o sr. Almir ingressou em 11/11/2013), portanto não lhe pode ser atribuída a responsabilidade solidária com fundamento no art. 135, III , do CTN.

Afasto, portanto, a responsabilidade tributária solidária do sr. Almir Pereira de Melo.

### **Recurso de Ofício**

O Recurso de Ofício interposto pelo Presidente da 7ª Turma da DRJ/BSB em face da exoneração de parte da autuação relativa ao IRPJ (decorrente de revisão da alíquota aplicável para apuração da base de cálculo do IRPJ para receita decorrente de revenda de combustíveis).

O montante exonerado foi de R\$ 1.392.137,38, e está detalhado na tabela abaixo:

| Período           | Auto de Infração |               |               | Decisão DRJ     |               |               |                       |
|-------------------|------------------|---------------|---------------|-----------------|---------------|---------------|-----------------------|
|                   | Principal (R\$)  | Multa (R\$)   | Total (R\$)   | Principal (R\$) | Multa (R\$)   | Total (R\$)   | Valor Exonerado (R\$) |
| 1º Trimestre 2012 | 3.386.216,55     | 7.618.987,23  | 11.005.203,78 | 3.167.247,90    | 7.126.307,78  | 10.293.555,68 | 711.648,11            |
| 2º Trimestre 2012 | 3.395.116,07     | 7.639.011,15  | 11.034.127,22 | 3.261.824,00    | 7.339.104,00  | 10.600.928,00 | 433.199,22            |
| 3º Trimestre 2012 | 3.212.811,21     | 7.228.825,22  | 10.441.636,43 | 3.152.180,53    | 7.092.406,19  | 10.244.586,72 | 197.049,71            |
| 4º Trimestre 2012 | 3.004.220,12     | 6.759.495,27  | 9.763.715,39  | 2.988.761,43    | 6.724.713,22  | 9.713.474,65  | 50.240,74             |
| Total             | 12.998.363,95    | 29.246.318,87 | 42.244.682,82 | 12.570.013,86   | 28.282.531,19 | 40.852.545,05 | <b>1.392.137,78</b>   |

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme a Súmula CARF nº 103.

A partir de 17/01/2023, data de publicação da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, o limite de alçada passou a ser de R\$ 15.000.000,00.

### **Conclusão**

Por todo o acima exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de 100%, e exonerar a multa agravada, mantendo-se o Auto de Infração. Mantenho a responsabilidade tributária solidária do sr. Sílvio Pimenta dos Santos e do sr. Danilo Queiroz Tavares, e exonero a responsabilidade tributária solidária atribuída ao sr. Almir Pereira de Melo.

(assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama