



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

**Processo n°** 10976.720025/2014-63  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.383 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2019  
**Matéria** NULIDADE - AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO  
**Recorrentes** DHF PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010

IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE PARCIAL.

A ausência de apreciação, pela autoridade julgadora de primeira instância, de Impugnação apresentada pelo responsável solidário configura cerceamento do direito de defesa e implica a nulidade da decisão proferida.

Todavia, a nulidade parcial não vicia inteiramente o acórdão, cabendo o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que profira decisão complementar sobre as matérias não apreciadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade parcial do acórdão de primeiro grau, determinando o retorno dos autos à DRJ para que se profira decisão complementar sobre a Impugnação apresentada pelo responsável solidário Eustáquio Soares Maia, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente Convocada), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntário e de Ofício em relação ao Acórdão nº 03-69.586, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (fls. 3.213 a 3.242), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

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

*Ano-calendário: 2010*

**OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.**

*Os cheques liquidados por compensação bancária, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta caixa se esta conta, na mesma data ou em dia próximo, registrar as saídas a que se destinaram os cheques emitidos.*

*A emissão de cheques lançados a débito da conta caixa, ainda que destinados a pagamento de encargos da empresa, mas não lançados a crédito desta, configura a hipótese de omissão de receitas, precisamente porque tais pagamentos foram feitos com recursos ficticiamente acrescidos ao caixa.*

*Não comprovadas as saídas, o caixa deve ser reconstituído e ajustado, tributando-se, como omissão de receita, os eventuais saldos credores.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO DE SÓCIOS. PRESUNÇÃO LEGAL.**

*A não comprovação da origem e da efetividade dos recursos de caixa fornecidos à empresa pelo sócio, caracteriza-se como omissão de receita, não bastando para ilidir a presunção fiscal a capacidade financeira do supridor.*

*Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa devem ser comprovados com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de forma tal que comprovem a transferência dos numerários das contas dos sócios para as contas das empresas. À falta destes documentos é lícito ao fisco tributar referidos ingressos como receitas omitidas.*

**PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

*A manutenção no passivo de obrigações já pagas caracteriza-se como omissão no registro de receita, presumindo-se que o pagamento foi feito com recursos à margem da escrituração contábil, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência do mecanismo presuntivo, mediante apresentação de documentação idônea e hábil.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. FORMA DE APURAÇÃO.**

*Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. O arbitramento somente será cabível se a escrituração da interessada apresentar vícios e deficiências que impliquem na imprestabilidade da escrituração para as necessárias apurações*

**QUALIFICAÇÃO DA MULTA. DOLO.**

*A simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.*

*Para a qualificação da multa é necessário que o procedimento do contribuinte ultrapasse a conduta objetiva descrita no tipo tributário e caracterize o dolo, situação demonstrada em relação à omissão de receita capitulada como suprimento de caixa. No caso dos autos, a “negociata” perpetrada entre a Impugnante e a SCP (constituída artificialmente) criou instrumentos utilizados para encobrir o negócio efetivamente realizado.*

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

*Ano-calendário: 2009*

*LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA Aplica-se ao lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido o decidido em relação ao IRPJ lançado a partir da mesma matéria fática.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2009*

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO E PRORROGAÇÕES. CIÊNCIA.**

*Nos termos do ato administrativo que rege a matéria, a notificação do MPF e suas alterações considera-se feita com a disponibilização desses instrumentos na internet, na página da RFB.*

**ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MENOR. MULTA ISOLADA.**

*Em função das infrações apuradas, a autoridade fiscal, considerando a opção do contribuinte pela apuração do lucro real anual, deve proceder à recomposição dos balancetes mensais de suspensão/redução elaborados pela empresa fiscalizada, para fins de apuração dos valores que seriam devidos a título de diferenças de estimativas mensais de IRPJ, que resultarão nas bases de cálculo das multas isoladas, devidas com fundamento no art. 44, inciso II, letra “b”, da Lei nº 9.430, de 1996.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA.*

*No que se refere ao Auto de Infração não cabe avaliação quanto à conveniência e à oportunidade da prática do ato, pois, identificado o ilícito, é obrigatória a autuação, que deve seguir os estritos limites das normas que disciplinam as etapas do procedimento fiscal."*

A decisão recorrida, assim, resumiu os autos:

*"Trata-se de autos de infração (fls. 03/68) lavrados contra a pessoa jurídica DHF PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, referentes ao ano de 2010, para a exigência de IRPJ, CSLL, Cofins, contribuição para o PIS e multa isolada, no valor total de R\$ 19.374.406,58 (dezenove milhões trezentos e setenta e quatro mil quatrocentos e seis reais e cinquenta e oito centavos), em razão de a Fiscalização ter apurado omissão de receitas.*

*Nos referidos lançamentos, a autoridade fiscal imputou à contribuinte a prática de omissão de receitas, por presunção legal, em razão de a sua escrituração ter evidenciado: (1) saldo credor de caixa; (2) manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada (passivo fictício); e pela não comprovação da origem e da efetividade da entrega do numerário (suprimento de caixa).*

*A auditoria fiscal resultou também no lançamento de multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada.*

*De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 70/134 e anexos) foram efetuados 4 infrações, a saber:*

*1. **Suprimento de Numerário:** Ausência de comprovação, quer da origem dos recursos utilizados na transferência de valores financeiros do sócio quotista, Sr. Eustáquio Soares Maia, para o Caixa da empresa fiscalizada, quer da efetividade da entrega desses valores à empresa;*

*2. **Saldo Credor de Caixa:** Da análise da conta caixa constatou-se a existência de saldo credor de caixa, para o qual, mesmo intimada, a fiscalizada não logrou êxito em justificar o porque de tais saldos;*

*3. **Passivo Fictício:** Identificou-se omissão de receita ao confrontar-se as informações prestadas pela fiscalizada (razão conta fornecedor Cossisa, livro registro de entrada fls. 06/07) com as informações prestadas pelo fornecedor Cossisa (NF, comprovante de pagamento e etc). Algumas Notas Fiscais permaneciam em aberto em 31/12/2010, mesmo tendo sido liquidadas anteriormente conforme informação prestada pelo fornecedor; e;*

**4. Multa Isolada – Falta de Recolhimento da Estimativa:** Tendo em vista a existência de receitas omitidas verificou-se a ausência de recolhimentos de estimativas nos meses 01, 03 e 09.

Informa a fiscalização que foram deduzidos os valores já declarados pela fiscalizada em DCTF a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

No caso do PIS e da Cofins foi aproveitado o crédito remanescente de dezembro de 2009, bem como os valores de crédito apurados pelo contribuinte no decorrer do ano de 2010 e após aproveitamento dos aludidos créditos não restou valor de PIS e Cofins a ser lançado.

#### DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Para a fiscalização os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal evidenciam a prática, por parte do mandatário da empresa fiscalizada, de crime contra a ordem tributária, previsto nos artigos 1º, incisos I, II e III e 2º, inciso I da Lei no 8.137 de 27 de dezembro de 1990, pela prestação de informações falsas à autoridade fazendária e por fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos e omitindo operações em documento e livro exigido pela lei fiscal, saldo credor de caixa, passivo fictício, criação fictícia de Sociedade em Conta de Participação, suprimento de numerário pelo sócio, manipulação de valores e datas dos registros contábeis revelando a total desorganização bem como a falta de credibilidade da contabilidade apresentada, tais fatos que caracterizam, também, a sonegação e a fraude, previstos nos artigos 71 e 72 da Lei no. 4.502 de 30 de novembro de 1964, razão porque se qualificou a multa de ofício lançada (150%), conforme artigo 44, da Lei n.º 9.430/96 e artigo 957 do RIR/99.

#### DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A fiscalização imputou a responsabilidade ao Eustáquio Soares Maia, CPF 134.376.746-68, CI M-624.955, sócio administrador e quotista majoritário, conforme prevista no art. 124 do CTN, inciso I, bem como pela aplicação do art. 135, III, do mesmo CTN.

Reitera o entendimento de que houve a prática de fraude, configurando-se, inclusive, a ativa participação do sócio nos fatos que deram origem ao surgimento dos fatos geradores que redundaram na constituição do crédito tributário. Sendo o objetivo maior das operações relatadas a sonegação de tributos.

#### DA IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA

Cientificado das exigências, conforme assinatura oposta às fl. 241, em 28/11/2014, a empresa autuada apresentou, em 30/12/2014, a petição impugnativa, acostada às fls. 3120/3205, contrapondo-se ao procedimento fiscal com os seguintes argumentos.

### *DAS PRELIMINARES DAS NULIDADES*

*a) Falta de confecção de Mandado de Procedimento Fiscal A empresa alega que não identificou a presença do MPF ao longo de todo o PTA; e, sendo o mesmo requisito indispensável para o início da fiscalização, sua ausência leva à nulidade absoluta do feito fiscal.*

*b) Prazo para conclusão dos trabalhos – dilação Neste ponto aduz a empresa que os prazos precisam ser observados, assim, a fiscalização deve ser finalizada no prazo de 60 dias, que poderá ser renovado por igual período, desde que haja ato administrativo justificante, isto é, vinculado e motivado, de modo a trazer as razões que amparam a necessidade de sua prorrogação, que, no caso em tela, inexistem.*

*Assim, a fiscalização teria perdurado injustificadamente por período superior ao previsto em lei, sem que houvesse plausibilidade para tanto.*

*Não houve apresentação de nenhum ato formal, de acordo com os documentos digitais disponibilizados pela fiscalização, salientando a necessidade de dilação de prazo e, muito menos, justificativa motivada para tanto.*

*c) Falta de motivação Aduz a empresa que a fiscalização entendeu por bem concluir que houve omissão de receita, nos termos dos arts. 281 e ss. do RIR/99, e, por conseguinte, efetuou o lançamento tributário sob a sistemática do lucro real, contudo a fiscalização equivocou-se ao concluir o lançamento tributário que neste caso deveria ser o lançamento por arbitramento.*

*Ou seja, se a fiscalização sustenta que a contabilidade é (i) desorganizada, (ii) falta-lhe credibilidade contábil, (iii) há divergências de informações etc, o art. 47 da Lei nº 8.981/95 é imperativo asseverando que “o lucro da pessoa jurídica será arbitrado”. Logo, em sendo assim, considerando que a fiscalização não fez a correta adequação da situação fática ao dispositivo normativo compatível, não se pode olvidar que existe vício de motivação do ato administrativo, razão pela qual o Auto de Infração deverá ser anulado.*

*Outro ponto defendido pela empresa reside no fato de que caso o fiscal entenda que houve omissão de receita, deverá, por mandamento legal expresso, proceder ao arbitramento na forma e modo consubstanciado no art. 284 do RIR.*

*Assim, entende a Impugnante que, no caso de estar presente o instituto da omissão de receita no lucro real, conforme arts. 281 e ss. do RIR/99, o cálculo/base de cálculo a ser aferida será de duas, uma: (i) nos termos do art. 284 do RIR ou (ii) de acordo com art. 532 do RIR.*

*Segundo a Impugnante ausente a caracterização e comprovação da ocorrência do fato gerador demonstradas pela autoridade administrativa, seria nulo o lançamento tributário.*

*No caso em tela, o Fisco não teria observado a estrita legalidade para formatação do ato administrativo e/ou composição da base de cálculo dos tributos (IRPJ e CSLL), tendo em vista que o lançamento não se deu por arbitramento e/ou o critério para aferir suposta omissão de receita não possui correspondente sustentáculo legal.*

*Portanto, restaria evidente a violação ao art. 142 do CTN, posto que, no processo tributário-administrativo, o ônus da prova é exclusivamente do Fisco quando do exercício da fiscalização.*

*Ademais, segundo a empresa, o entendimento adotado pelo fiscal é totalmente contrário à “Teoria dos Motivos Determinantes”. Assim, o lançamento tributário ora combatido está vinculado, tão somente, a ilações e presunções, sem qualquer outra comprovação e em contradição com todas as provas carreadas nos autos que demonstram a inoccorrência do suposto fato gerador tributário, sendo certo a fiscalização tem o dever de proceder a uma efetiva investigação fiscal e observar a legalidade estrita, para a apuração e comprovação dos fatos tributáveis a ensejar a sua intervenção.*

*Ao final, pugna pela decretação da nulidade do AI indevidamente lavrado pelo Fisco, em razão de seu patente vício/falta de motivação.*

*d) Falta de fundamentação legal para o lançamento da multa isolada Segundo a defendente, nos termos do relatório fiscal, os pontos que fundaram a autuação tiveram indicação dos correspondentes dispositivos legais, com exceção da multa isolada (falta de recolhimento da estimativa de IRPJ e CSLL), violando o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, ensejando a sua nulidade.*

#### *DO MÉRITO*

*a) Da Existência de fato e de direito da Sociedade de Conta de Participação O primeiro argumento da fiscalização cai por terra, pois, inexistente impedimento legal para que a SCP seja formada entre a DHF e Eustáquio Maia, ainda que a primeira tenha como sócios o próprio Eustáquio Maia e a empresa RPL (que tem Eustáquio Maia como sócio também).*

*Tendo em vista que a DHF estava em situação financeira complicada no ano de 2010 e precisava de recursos, os quais teriam sido supridos via SCP.*

*A Impugnante imagina que seja de prévio conhecimento da RFB de que o Sr. Eustáquio tinha patrimônio suficiente para fazer o referido investimento. Para tanto, basta fazer simples análise comparativa da DIRPF 09/10 (doc. 05) para DIRPF 10/11 (doc. 06), que inclusive já sofreu homologação, ainda que tácita.*

*Considerando a variação patrimonial entre 2008 a 2010, é inconteste que, de acordo com as operações praticadas no*

*período, resta evidenciado que Eustáquio Maia teve disponível, até 31/12/2010, a importância de R\$ 4.518.712.43 - gado, valores em espécie, retornos de SCPs, Empréstimo. Isso sem levar em conta a riqueza nova (rendimentos tributáveis) nos anos de 2009 e 2010, respectivamente, R\$ 114.747.04 e R\$ 1.062.678.17.*

*Houve aplicação de recursos em bens e direitos no total de R\$ 3.845.228,10, sendo certo que R\$ 3.200.000,00 foram destinados à SCP - DHF.*

*Assim, não pode a fiscalização alegar a falta de demonstração patrimonial do sócio oculto da SCP a partir tão somente das operações de compra e venda de gado em 2009.*

*É importante visualizar a questão narrada num contexto macro, isto é, além dos documentos inerentes às operações de gado apresentados durante o procedimento, verificar as demais informações inerentes à formação de patrimônio entre 2008 e 2010, sendo certo que tal informação já era e sempre foi de conhecimento do fisco.*

*Ademais, é totalmente desarrazoado alegar que os documentos de 2009 não servem de indício ou prova de parte da operação sob o fundamento de que a SCP foi formatada em 2010.*

*Isso porque, em nenhum momento, a Impugnante ou o sócio Eustáquio Maia assinalou que vendeu gado para inserir numa SCP a ser criada. O propósito não era vender gado para investir na DHF; o propósito era investir na DHF, tendo em vista a necessidade evidenciada.*

*Enfim, a venda de gado um ano antes é demonstrativo de parte da riqueza PREexistente que subsidiou a concretização de tal possibilidade.*

*A tese sustentada pela abre margem para alto grau de subjetivismo, que não tem espaço na legalidade tributária.*

*É claro e evidente que o objeto societário pretendido era de investir recursos na DHF. Como toda e qualquer operação da espécie, a vantagem deve ser para os dois lados. Em sendo assim, a DHF, com a percepção de recursos, poderia dar continuidade às suas atividades; a SCP, por outro lado, receberia os valores investidos/repassados com juros de 1%, o que evidentemente é um ótimo negócio, considerando a situação atual de mercado financeiro.*

*Com ênfase, registre-se que a legislação societária restou totalmente omissa quanto ao objeto que deve ter uma SCP, o que, por conseguinte, abre espaço para que toda e qualquer finalidade seja adotada, desde que legal.*

*Houve o ingresso de recursos não tributáveis no ano de 2010 na DHF a partir da SPC, que foi devidamente registrado*

*contabilmente. Além disso, o lastro do recurso foi devidamente provado acima.*

*As duas parcelas de recurso foram aplicadas em 26/09/2010 e 27/12/2010, sendo certo que, até mesmo por estar próximo ao término do ano fiscal, o retorno de recursos com os juros previstos não ocorreu no período fiscalizado (2010), mas tão somente nos anos subsequentes (2012 e 2013).*

*Logo, não há que se falar em cálculo e demonstrativo segregados da SCP e DHF, pelo simples fato de não se ter nada a ser contabilizado e aferição de resultado.*

*Em adição, nos termos visualizados pela própria Receita Federal do Brasil, o retorno parcial da quantia aplicada via SCP somente ocorreu nos anos posteriores, tendo em vista a grande dificuldade financeira vivenciada pela Autuada.*

*b) Do fechamento de contas na conta caixa e inexistência de passivo fictício Neste ponto a empresa entende perfeitamente o que a fiscalização desejaria que fosse escriturado.*

*Contudo, tal procedimento aumentaria sobremaneira a complexidade da operacionalização contábil, sendo certo que a mera inserção de informações na conta caixa seria suficiente para dar lastro completo às operações praticadas.*

*Ou seja, em vez de abrir contas e subcontas contábeis, torna-se suficiente, para alcançar a verdade material, ter ampla visualização da conta caixa.*

*Assim, uma vez tendo saída de recursos na conta banco (C/Conta Banco), a sua contrapartida é vista na conta caixa (D/Conta Caixa). E, passo seguinte existe um novo lançamento quando do pagamento de despesas gerais e fornecedores (C/Conta Caixa).*

*Eventual devolução de cheques era registrada como débito na conta caixa em vez de ser lançado como débito na conta banco, demonstrando o real interesse de os lançamentos contábeis serem efetivados quase que exclusivamente na conta caixa, o que, diga-se de passagem, também demonstra a realidade e verdade, inexistindo qualquer prejuízo ao fisco.*

*Por seu turno, os cheques emitidos não estão vinculados necessariamente ao pagamento de despesas individualizadas. Pelo contrário, em muitas das vezes, um cheque emitido pode ser utilizado para honrar várias obrigações do período.*

*Propõe-se que, em vez de análise individualizada, fosse adotada análise em grupos de períodos.*

*Por essa razão, o ideal seria uma visualização restritiva da conta caixa, posto que a partir dela poderá se identificar: (i) a entrada de recursos oriundos da conta banco, (ii) pagamentos efetuados - saídas e (iii) outras entradas, como estorno, devoluções etc. E, caso tal situação fosse visualizada, restaria*

*plenamente factível que os recursos da conta caixa (D) foram utilizados para honrar obrigações (C), sendo certo que, em determinadas situações seria possível identificar um só débito na conta caixa que seria suficiente para honrar alguns créditos na conta caixa.*

*Ressalta ser no mínimo precipitada a conclusão da fiscalização de que a Autuada teria passivo fictício.*

*Tendo em vista milhares de notas fiscais emitidas durante o exercício de 2010, identificar eventual equívoco - o que não existe - em menos de 10 (dez) operações/notas fiscais, é quase insignificante e, portanto, não pode servir de parâmetro para arrematar a existência de passivo fictício.*

*É impossível sustentar a presença de passivo fictício por mera amostragem que não chega a 1% do movimento.*

*Mais uma vez, reporta-se à sistemática adotada no que se refere à movimentação financeira, ocasião em que se observando restritivamente Contas Banco e Caixa, o fluxo financeiro e a operação contábil a conclusão é de que estão corretas.*

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

*A multa de 150% foi aplicada sob o fundamento de que teria ocorrido sonegação, fraude ou conluio, ocorre que, conforme relatório da fiscalização, a autuação teve fundamento no art. 281 e ss. do RIR/99, ou seja, a partir do instituto da presunção de omissão de receita.*

*Nesta seara, os institutos da sonegação, fraude, e conluio precisam ser necessariamente provados, e jamais serão presumidos. É indispensável a presença de dolo específico.*

*Ora, o indispensável passo para dar sustentáculo à aplicação da multa qualificada seria a fiscalização ser firme e contundente ao afirmar que houve fraude. Não foi o que ocorreu.*

*A fiscalização, legalmente, se valeu do instituto da presunção da omissão de receita, o que gera, como consequência, o dever de pagar tributo, com juros, correção e multa de ofício.*

*A multa qualificada somente terá vez quando a fiscalização afirmar - e não presumir - que houve fraude e provar individualmente - e não de forma genérica -, os motivos que a levaram a chegar a tal conclusão, acompanhada da indispensável prova.*

*Cita sumulas do CARF.*

*A rigor, é assente, na doutrina e na jurisprudência deste eg. Conselho, que se afigura indispensável a demonstração exaustiva de que o autuado agiu com fraude de sorte a lhe imputar a qualificação da multa.*

#### **DA IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO**

*A empresa na sua impugnação expressamente manifeste que a defesa do Responsável Solidário, Sr. Eustáquio Maia, seria apresentada em peça apartada (fl. 3129), tal petição não foi trazida aos autos."*

Os julgadores *a quo* rejeitaram as preliminares de nulidade relativas à ausência de ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do excesso de prazo para conclusão do procedimento fiscal, a partir da própria regulamentação do MPF.

Refutaram, ainda, a alegação de que o lançamento deveria ter sido realizado por arbitramento, já que, apesar de equívoco e imperfeições na escrituração da pessoa jurídica, esta não se encontra eivada de irregularidades materiais insanáveis que impliquem sua imprestabilidade.

Por fim, rejeitaram as alegações de vício na imputação da multa isolada pelo não-recolhimento das estimativas.

No mérito, a decisão referendou a constatação de que a sociedade em conta de participação (SCP) foi artificialmente constituída, para justificar transferências de recursos do Sr. Eustáquio Maia para a Impugnante; e entendeu integralmente correto o lançamento com base no art. 282 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

Manteve, ainda, o lançamento sobre o saldo credor da conta Caixa e passivo fictício apurados pela Fiscalização e de passivo, mas reduziu a multa de ofício para o patamar de 75%, por ausência de comprovação de dolo específico.

A decisão declarou, por fim, definitivamente o crédito tributário em relação ao responsável Eustáquio Soares Maia, por ausência de apresentação de Impugnação.

Após a ciência, o sujeito passivo principal apresentou o Recurso Voluntário de fls. 3.260 a 3.328, por meio do qual repetiu, basicamente, o teor da Impugnação apresentada, acrescentando a alegação de que a multa de ofício relativa à infrações de saldo credor da conta Caixa e passivo fictício deveria ser anulada, e não reduzida. Requereu, ainda, a juntada de Parecer Técnico Contábil.

Mesmo sem comprovação, nos autos, de intimação, o responsável Eustáquio Soares Maia apresentou Recurso Voluntário (fls. 3.385 a 3.470), no qual sustentou que, apesar de haver apresentado Impugnação ao lançamento, o referido documento não foi juntado ao processo e as suas alegações não foram apreciadas pela autoridade julgadora de primeira instância. Juntou cópia da peça impugnatória e requereu a devolução do processo, para apreciação, pelos julgadores *a quo*, ou, subsidiariamente, a apreciação pelo CARF, com o afastamento da responsabilidade solidária, em relação a todo o lançamento, ou, subsidiariamente, às multas impostas.

Por meio do Despacho de fls. 3.474/3.475, o processo foi remetido à autoridade preparadora, para fins de pronunciamento acerca da autenticidade do carimbo e assinatura apostos na Impugnação apresentada pelo responsável solidário, bem como para que informasse as razões pelas quais o referido documento (caso autêntico) não foi juntado aos autos.

A resposta da autoridade preparadora foi juntada à fl. 3.484, concluindo pela autenticidade do carimbo e assinatura em questão, e imputando a ausência de juntada a equívoco no procedimento de recepção/digitalização da Unidade.

O sujeito passivo principal foi cientificado da citada manifestação, mas não se pronunciou (fls. 3.485/3.486).

O processo retornou para julgamento.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

### **I - DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS**

#### **I.1. Do conhecimento dos Recursos**

O sujeito passivo principal foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 26 de junho de 2017 (fl. 3.257), tendo apresentado o seu Recurso em 21/07/2017, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O responsável Eustáquio Soares Maia, por sua vez, apresentou Recurso Voluntário, em 25/07/2017.

Apesar de não constar do processo qualquer comprovação de intimação do referido responsável tributário, o próprio se considera cientificado por meio do documento enviado à pessoa jurídica, razão pela qual se conclui pela tempestividade do Recurso.

Ambos recursos são assinados por Procuradores, devidamente constituídos nos autos.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

À primeira vista, o Recurso apresentado pelo responsável solidário não mereceria ser conhecido, uma vez que ele não teria apresentado Impugnação, de modo que o lançamento teria se tornado definitivo em relação a ele, como, inclusive, chegou a declarar o julgador de primeira instância.

Conforme relatado, porém, ficou esclarecido que o responsável havia, sim, apresentado Impugnação, mas que esta não havia sido juntada ao processo.

Isto posto, os Recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

#### **I.2. Da nulidade da decisão de primeira instância**

Antes de iniciar a apreciação do Recurso apresentado pelo sujeito passivo principal, cabe acatar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido, suscitada pelo responsável solidário, uma vez que a falha processual cometida pela autoridade preparadora ao não apensar ao processo a Impugnação apresentada pelo Sr. Eustáquio Soares Maia (fls. 3.423 a 3.464), resultou na ausência de apreciação pelo julgador de primeira instância das alegações contidas na referida peça impugnatória.

Tal fato, obviamente, configura a hipótese de nulidade de que trata o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972:

*"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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)"*  
(Destacou-se)

Observa-se, contudo, que a referida nulidade não alcança toda a decisão, uma vez que, em primeiro lugar, parte da Impugnação apresentada pelo responsável tributário já foi objeto de deliberação pela instância *a quo*, quando da apreciação da Impugnação referente ao sujeito passivo principal.

Todo o item 4.1 das Impugnações repete as mesmas alegações referente a nulidades do processo administrativo tributário.

Tendo a matéria já sido apreciada pela decisão recorrida, não há sentido em obrigar os julgadores a reapreciarem as alegações.

No mesmo sentido, todas as demais alegações da Impugnação apresentada pelo responsável tributário se restringem à questão da responsabilidade a ele atribuída; enquanto as demais matérias trazidas na Impugnação da pessoa jurídica se referem ao mérito da autuação e multa de ofício qualificada.

Não há vício, portanto, na decisão de primeira instância em relação ao julgamento proferido quanto a tais matérias trazidas exclusivamente pelo sujeito passivo principal.

Deste modo, constata-se que a nulidade da decisão proferida se limita à ausência de apreciação das questões relacionadas à responsabilidade do Sr. Eustáquio Maia (item 4.2 da Impugnação).

Diante do princípio *utile per inutile non vitiatur*, esta turma tem recorrentemente decidido, em casos semelhantes, e com base em precedentes do Supremo Tribunal Federal, pela anulação parcial do Acórdão, devolvendo à autoridade julgadora de primeira instância apenas a apreciação da matéria sobre a qual não se pronunciou.

É o que se observa nos seguintes julgados: Acórdão nº 1302-002.041 (Rel. Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, sessão de 15 de fevereiro de 2017), Acórdão nº 1302-001.948 (Rel. Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior, sessão de 09 de agosto de 2016), Acórdão nº 1302-002.562 (de relatoria deste Conselheiro, sessão de julgamento de 21 de fevereiro de 2018) e Acórdão nº 1302-002.267 (também de relatoria deste Conselheiro, sessão de 13 de março de 2018).

Transcrevo trecho do voto do Relator Alberto Pinto no citado Acórdão de sua relatoria:

*"Em situações processuais parecidas com a ora posta em julgamento, o Supremo Tribunal Federal tem decidido pela nulidade parcial da sentença, se não vejamos o seguinte Acórdão:*

*"Processo: HC 94888 SP*

*Relator(a): Min. ELLEN GRACIE*

*Órgão Julgador: Segunda Turma*

*PENAL. HABEAS CORPUS. DOSIMETRIA DA PENA. NULIDADE PARCIAL DA SENTENÇA. PRECEDENTES STF. ORDEM DENEGADA.*

*1. A presente impetração visa ao reconhecimento de nulidade da sentença condenatória prolatada em desfavor do paciente, sob o fundamento de ausência de fundamentação na dosimetria da pena aplicada.*

*2. O Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que nulidade quanto à dosimetria da pena "não vicia inteiramente a sentença e o acórdão das instâncias inferiores, mas diz respeito, apenas ao critério adotado para a fixação da pena. Tudo o mais neles decidido é válido, em face do princípio *utile per inutile non vitiatur*." (HC 59.950/RJ, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 01.11.1982).*

*3. Habeas corpus denegado."*

*Mutatis mutandi, por mais que me cause espécie a declaração parcial de nulidade de sentença, sustento que seja essa a melhor solução processual para o presente caso.*

*Destarte, há que se obstar o julgamento deste litígio e devolvê-lo para a complementação da sentença a quo com a devida apreciação da matéria suscitada pela impugnante."*

Isto posto, voto por declarar a nulidade parcial da decisão de primeira instância, determinando, então, o retorno dos autos à DRJ/Brasília, para que aprecie a

Processo nº 10976.720025/2014-63  
Acórdão n.º **1302-003.383**

**S1-C3T2**  
Fl. 3.505

---

Impugnação apresentada pelo responsável Eustáquio Soares Maia, em relação às alegações concernentes à responsabilidade tributária.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo