



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



**Processo nº** 12571.720071/2016-11  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.706 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de outubro de 2023  
**Recorrentes** JUNIO CEZAR RODRIGUES - EIRELI - ME E OUTRO;  
DRJ/JUIZ DE FORA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012, 2013

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. MATÉRIA ESTRANHA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. NÃO CONHECIMENTO

Não compete ao CARF pronunciar-se sobre Representação Fiscal para Fins Penais lavrada pela autoridade fiscal. Entendimento consagrado na Súmula CARF nº 28.

ARROLAMENTO DE BENS. MATÉRIA ESTRANHA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. NÃO CONHECIMENTO

Não compete ao CARF pronunciar-se sobre Representação Fiscal para Fins Penais lavrada pela autoridade fiscal. Entendimento consagrado na Súmula CARF nº 109.

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

Ano-calendário: 2012, 2013

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

As atividades de colheita, arraste, processamento de madeira, bem como de carregamento e baldeio de madeira e de resíduos de colheita florestal, exercidas em propriedade de terceiros, ainda que com emprego de equipamentos próprios, caracterizam-se como prestação de serviços, sujeitas ao percentual de 32% para determinação do lucro presumido.

GANHO DE CAPITAL. LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO. PROCEDÊNCIA

Comprovado nos autos que a Contribuinte auferiu ganho de capital na alienação de bens do seu ativo imobilizado, há de se apurar o IRPJ incidente sobre o ganho. Tributação procedente.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2012, 2013

**LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.**

As atividades de colheita, arraste, processamento de madeira, bem como de carregamento e baldeio de madeira e de resíduos de colheita florestal, exercidas em propriedade de terceiros, ainda que com emprego de equipamentos próprios, caracterizam-se como prestação de serviços, sujeitas ao percentual de 32% para determinação do lucro presumido.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2012, 2013

**COFINS. DIFERENÇAS APURADAS PELO FISCO. INCIDÊNCIA**

Incide a Cofins sobre diferenças entre as receitas utilizadas pela Contribuinte para apuração da Contribuição e aquelas aferidas pela autoridade tributária. No caso dos autos, restou comprovado, de acordo com as notas fiscais emitidas pela Contribuinte, que o valor declarado ou recolhido de Cofins foi inferior ao devido. Lançamento procedente.

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

Ano-calendário: 2012, 2013

**PIS. DIFERENÇAS APURADAS PELO FISCO. INCIDÊNCIA**

Incide O PIS sobre diferenças entre as receitas utilizadas pela Contribuinte para apuração da Contribuição e aquelas aferidas pela autoridade tributária. No caso dos autos, restou comprovado, de acordo com as notas fiscais emitidas pela Contribuinte, que o valor declarado ou recolhido de PIS foi inferior ao devido. Lançamento procedente.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012, 2013

**MULTA DECORRENTE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.**

O ordenamento jurídico prevê expressamente a incidência da multa decorrente do lançamento de ofício. No caso dos autos, constatada a prática de infração à legislação tributária, procedente a aplicação da sanção equivalente a 75% dos tributos e contribuições devidos, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430/1996.

**SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO GERENTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS**

A existência da responsabilidade pessoal das pessoas referidas no art. 135 do CTN, resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, não afasta a sujeição passiva da pessoa jurídica na condição de contribuinte, permanecendo todos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, nos termos do art. 124 do CTN.

No caso dos autos, a infração que originalmente fundamentou a atribuição da responsabilidade ao sócio deixou de existir em função de alterações legislativas posteriores ao procedimento fiscal, razão que autoriza a exclusão da responsabilidade solidária atribuída ao sócio da autuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso de ofício por inferior ao limite estabelecido pela Portaria MF n.º 2, de 2023. Inteligência da Súmula CARF n.º 103; ii) conhecer parcialmente do recurso voluntário da Contribuinte, afastando as alegações sobre matérias objeto das Súmulas CARF n.ºs 28 e 109 e, na parte conhecida, a ele dar provimento unicamente para afastar a responsabilidade solidária atribuída ao único sócio da pessoa jurídica, Junio César Rodrigues, mantendo integralmente a autuação fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Novaes Ferreira - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recursos voluntários apresentados pela Contribuinte acima indicada e pelo devedor solidário Junio Cezar Rodrigues visando reformar a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora, por meio do acórdão n.º 09-63.541, de 08/06/2017, que considerou parcialmente procedente a impugnação apenas para afastar as responsabilidades tributárias de Dayane Sovinski Rodrigues e Maria Eduarda Rodrigues, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

As atividades de colheita, arraste, processamento de madeira, bem como de carregamento e baldeio de madeira e de resíduos de colheita florestal, exercidas em propriedade de terceiros, ainda que com emprego de equipamentos próprios, caracterizam-se como prestação de serviços, sujeitas ao percentual de 32% para determinação do lucro presumido.

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

Ano-calendário: 2012, 2013

**LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.**

As atividades de colheita, arraste, processamento de madeira, bem como de carregamento e baldeio de madeira e de resíduos de colheita florestal, exercidas em propriedade de terceiros, ainda que com emprego de equipamentos próprios, caracterizam-se como prestação de serviços, sujeitas ao percentual de 32% para determinação do lucro presumido.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012, 2013

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.**

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador do imposto e, caso este tenha ocorrido, verificar se o lançamento esteve de acordo com a legislação aplicável. Logo, o julgador administrativo não deve se manifestar quanto ao processo de representação fiscal para fins penais, já que nele não há interesse tributário envolvido.

**ARROLAMENTO DE BENS. COMPETÊNCIA.**

O exame de questões relacionadas ao arrolamento de bens encontra-se fora dos limites de competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012, 2013

**SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO GERENTE. RESPONSABILIDADE  
TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE.**

A existência da responsabilidade pessoal das pessoas referidas no art. 135 do CTN, resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, não afasta a sujeição passiva da pessoa jurídica na condição de contribuinte, permanecendo todos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, nos termos do art. 124 do CTN.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

**Impugnação Procedente em Parte**

O crédito Tributário Mantido pela DRJ decorreu de autos de infração lavrados para exigir Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o

Programa de Integração Social (PIS) de fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2012 e 2103.

Além da constituição de ofício dos tributos e contribuições federais acima mencionados com os acréscimos legais pertinentes, procedeu-se à responsabilização tributária dos devedores solidários/subsidiários dos sócios e representantes legais da ex-sócia, bem como formalizou-se representação fiscal para fins penais e levantou-se arrolamento de bens para fins de garantir o crédito tributário constituído.

Os presentes autos abarcam fatos similares aos julgados no processo 12571.720252/2014-77, este relativo às ocorrências do ano-calendário 2011.

Além da questão relativa ao percentual a ser utilizado para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido, matéria controvertida nos dois processos, estes autos abarcam também a exigência de IRPJ apurada sobre ganho de capital na alienação de bens e os lançamentos de PIS e Cofins, que restaram incontroversos no processo inicial.

Por bem descrever os fatos apurados no curso do procedimento fiscal, transcrevo o relatório da decisão recorrida e o adoto como relatório deste acórdão, complementando-o a seguir:

Segundo a autoridade tributária autuante, durante os exercícios de 2012 a 2013, o autuado auferiu receitas de três espécies: serviços de apoio à produção florestal, transporte de cargas municipal e intermunicipal e a venda de bens integrantes do ativo imobilizado.

#### DAS RECEITAS DE SERVIÇOS DE APOIO À PRODUÇÃO FLORESTAL

*Na DIPJ de 2013 e 2014, anos-calendário de 2012 e 2013, fls. 19-50, o contribuinte declarou toda a receita bruta como tributada à base de cálculo de 8% para o IRPJ, porém, conforme dispõe a norma aplicável, o lucro presumido correto para a atividades de apoio à produção florestal (código CNAE 02.30-6-00) é de 32%. Segundo apurado nas notas fiscais detalhadas nas Planilhas 01 e 02, a receita bruta do fiscalizado constituiu-se, preponderantemente, da prestação de serviços de arraste, baldeio, carregamento, colheita, derrubada e descarga de madeira, baldeação de resíduos e locação de equipamentos.*

(...)

*O art. 15 da Lei n.º 9.249/1995 é a matriz legal dos arts. 518 e 519 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto n.º 3.000/1999).*

(...)

*No caso da CSLL, o contribuinte declarou toda a receita bruta tributada a 12%. No entanto, segundo a norma aplicável, o correto percentual da base de cálculo é de 32%. Os fundamentos são os mesmos já citados acima (IRPJ). A base legal da CSLL é o art. 20 da Lei n.º 9.249/1995, alterado pela Lei n.º 10.684/2003, com remissão ao art. 15 da Lei n.º 9.249/1995*

A autuante reforça o entendimento de se tratar de serviços sujeitos à base de cálculo presumida no montante de 32% da receita bruta com os seguintes argumentos:

*As retenções de IR, CSLL, PIS, COFINS e ISS demonstradas nas Planilhas 01 e 02 corroboram a presente conclusão, base para o lançamento de ofício, pois se fossem receitas brutas de outra natureza, por exemplo frete, não ocorreriam tais retenções pela fonte pagadora Klabin S/A, bem como, não haveria destaques do ISS pelo contribuinte na própria nota fiscal.*

#### DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS

*Cumprir destacar que, a partir do mês de julho de 2012, a fiscalizada passou a prestar o serviço de transporte de cargas rodoviárias para a Klabin S/A, conforme Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, às fls. 488-854. Por não constar no escopo do contrato de prestação de serviços, constante às fls. 2167-2192, consideramos as receitas provenientes de frete de forma apartada, para efeitos de aferição da base de cálculo para tributação do IRPJ e CSLL.*

*Em suma, destacamos que a atividade preponderante da fiscalizada, no período sob análise, foi a prestação de serviços florestais, com exceção feita aos serviços de transporte de cargas, prestados de forma apartada, com a correspondente emissão do CTRC, e, portanto, não abarcados pelo contrato de prestação de serviços celebrado com a Klabin S/A. Esse entendimento é reforçado pela natureza do documento emitido pelo contribuinte: quando se tratou da prestação de serviços florestais, compreendida no bojo do contrato acima referido, foram emitidas notas fiscais de serviços, com o correspondente destaque dos tributos a serem retidos pelo tomador; quando se tratou de prestação de serviços de transporte de cargas o documento emitido foi o CTRC.*

*Do exposto, conclui-se pela aplicação das alíquotas de 8% e 12%, respectivamente, para o cômputo da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, especificamente para os serviços de transporte de cargas, conforme previsto na alínea “a”, do inciso II, do § 1º, do art.15 da Lei nº9.249/1995, e art. 20 da mesma lei.*

#### DAS RECEITAS DE VENDAS DE ATIVO IMOBILIZADO

*Da análise das notas fiscais de venda, constantes às fls. 753/780, constatou-se que o contribuinte efetivou a venda de máquinas e equipamentos integrantes do ativo imobilizado no mês de agosto de 2013 à Klabin S/A, no valor de R\$ 4.039.000,00. Instado a apresentar as notas fiscais referentes às entradas dos referidos bens e a memória de cálculo da apuração do ganho de capital, com a correspondente depreciação acumulada, o fiscalizado trouxe aos autos a resposta à Intimação Fiscal nº 89/2016, constante às fls. 2277-2297. Nesta oportunidade foram encaminhadas as notas fiscais de compra dos bens alienados conforme item 1.1:*

(...)

*Em relação às referidas vendas de ativo imobilizado, a Klabin S/A manifestou-se em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 70/2016, apresentando cópia do contrato de compra e venda dos referidos bens, fls. 2234/2236, com descrição da referida operação. Consta da cláusula 1ª do referido contrato a descrição das máquinas e equipamentos objeto da operação. Neste ponto cabe destacar que o veículo Mercedes Bens, ano e modelo 2004, placa ALU-1386, chassis 9BM6882764B374402, vendido pelo valor de R\$ 39.000,00, conforme nota fiscal n.º 31 de 02/07/2013, não consta do referido contrato, no entanto, o mesmo foi considerado normalmente na apuração do ganho de capital.*

(...)

*Como podemos constatar da leitura do trecho acima, o valor da operação de compra e venda totalizou R\$ 4.000.000,00, dividido em três partes: a primeira em depósito bancário (R\$ 1.088.270,27), a segunda em compensação com adiantamento anteriormente recebido (R\$ 255.689,00) e a terceira com assunção do saldo devedor que anteriormente recaía sobre o fiscalizado (R\$ 2.656,031,73).*

*Em que pese o contribuinte afirmar que não utilizou nenhuma taxa de depreciação para os bens alienados, da análise da contabilidade, fls. 1975-2154, verifica-se a existência da conta de depreciação acumulada, com saldo crescente, nos Balanços Patrimoniais de 2011 e 2012. Além disso verificou-se a existência da conta de despesa de depreciação, nas Demonstrações de Resultado, nos exercícios de 2011 e 2012. Assim, ficou constatado que o contribuinte efetivamente contabilizou encargos de depreciação no período fiscalizado.*

*Ainda que o contribuinte não contabilizasse as despesas de depreciação, que, como sabemos, não foi o caso, os referidos encargos devem ser considerados no momento da alienação dos bens do ativo imobilizado nos casos de empresas optantes pelo lucro presumido, afim de aferir o valor contábil do bem. Esse entendimento foi externado pelo CARF, no Acórdão n.º 1402-001.787 –4ª Câmara/2ª Turma Ordinária:*

#### **GANHO DE CAPITAL. CUSTO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.**

*O ganho de capital correspondente à alienação de bens do ativo permanente, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, equivale à diferença entre o valor da alienação e o valor contábil do bem, devidamente comprovado por documentação hábil e idônea, mesmo que a empresa não mantenha escrituração contábil, e no cálculo do valor contábil do bem devem ser considerados os valores das quotas de depreciação, amortização ou exaustão acumulada utilizadas e, facultativamente, a atualização monetária do custo de aquisição do bem, até 31 de dezembro de 1995, se adquirido até essa data.*

*A matriz legal para efetuar o acréscimo do ganho de capital, proveniente da venda de bens do ativo imobilizado, à base de cálculo do lucro presumido, é o art. 25, inciso II e § 1º da Lei n.º 9.430/1996, que determina que o referido ganho seja apurado com base na diferença entre o valor de alienação e o respectivo valor contábil. Na mesma linha dispõe o art. 521, § 1º, do Decreto n.º 3.000/1999.*

*O conceito de valor contábil está no art. 418, § 1º, do Decreto 3.000/1999, correspondendo ao que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.*

*É plenamente pertinente tal disposição, uma vez que o contribuinte opta pela tributação pelo lucro presumido, todos os custos e despesas da pessoa jurídica já foram considerados quando da aplicação do correspondente coeficiente de presunção de lucro. Nesse caso, não haveria forma de desconsiderar as despesas com depreciação dos bens alienados, sob pena de permitir a dedução duplicada de custo de aquisição.*

*O mesmo entendimento do IRPJ, em relação ao ganho de capital auferido na venda de bens do ativo imobilizado é aplicado no caso da CSSL, conforme depreende-se do disposto no art. 28 e 29, inciso II da Lei n.º 9.430/1996.*

*Tendo em vista a negativa do contribuinte em apresentar os cálculos e coeficientes de depreciação utilizados, a fiscalização procedeu o arbitramento dos valores, utilizando como base as notas fiscais de entrada dos referidos bens e as taxas de depreciação constantes da IN SRF n.º 162/1998, posteriormente alterada pela IN SRF n.º 130/1999, que encontra respaldo no § 1º do art. 310 do Decreto n.º 3.000/1999.*

*Com relação aos **bens usados**, adquiridos conforme as notas fiscais de compra n.º 47644 (conforme consulta no Renavam, fls. 2298, refere-se a um ônibus Mercedes Bens, ano e modelo 2004, placa ALU-1386, chassi 9BM6882764B374402) e n.º 2551687 (Processador Florestal RK Logmax, 2011/2011, marca Randon), foi utilizado o prazo de depreciação determinado pelo art. 311 do Decreto n.º 3.000/1999, qual seja, o maior entre os seguintes: metade da vida útil admissível para o bem adquirido novo ou o restante da vida útil, considera esta em relação à primeira instalação para utilização do bem.*

*Em relação ao veículo ônibus, Mercedes Benz, ano e modelo 2004, adquirido em 2012, aplicada a regra descrita no parágrafo anterior, foi utilizado o prazo de metade da vida útil do bem (2 anos). Já no que diz respeito ao Processador Florestal, ano e modelo 2011, adquirido em julho de 2013, considerou-se como tempo de utilização o tempo de 2 anos e 7 meses, restando o tempo de vida útil de 7 anos e 5 meses, para fins de depreciação.*

Em especial, a autoridade relata suas apurações para o ano calendário 2012 nas folhas 2429/2432, bem como relata as apurações para o ano-calendário 2013 nas folhas 2432/2437.

A autoridade tributária menciona a utilização de notas fiscais para apuração da base de cálculo levantada pela contribuinte:

*Foram disponibilizadas, pelo contribuinte, as notas fiscais e CTRC, fls. 135-579, e pela Klabin S/A, fls 1209-1572, referentes ao exercício de 2012, cujos valores foram meticulosamente analisados e digitados na Planilha 01. Do cotejamento dos faturamentos trimestrais da DIPJ,*

*mensalmente detalhadas nos Dacon, em relação às notas fiscais e CTRC acima mencionados, foram apuradas pequenas diferenças de omissões de receitas, que não chegam a 0,02% da receita bruta declarada. Tais importâncias foram somadas à receita bruta declarada na apuração de ofício das diferenças*

(...)

*Foram disponibilizadas, pelo contribuinte, as notas fiscais e CTRC, fls. 580-854, e pela Klabin S/A, fls 1573-1970, referentes ao exercício de 2013, cujos valores foram meticulosamente analisados e digitados na Planilha 02, parte integrante do presente relatório. Do cotejamento dos faturamentos trimestrais da DIPJ, mensalmente detalhadas nos Dacon, em relação às notas fiscais e CTRC acima mencionados, foram apuradas algumas diferenças relativas a omissões de receitas, que não chegam a 1% da receita bruta declarada. Tais importâncias foram somadas à receita bruta declarada na apuração de ofício das diferenças*

Em linhas gerais, as diferenças apuradas e lavradas pela autoridade autuante referem-se à adoção da alíquota de 32% em lugar da alíquota de 8%, para apuração das bases de cálculo presumidas, para o IRPJ e para a CSLL, bem como pequenas divergências encontradas entre os valores da receita bruta apresentados nas DIPJ e DACON e os valores das notas fiscais emitidas em nome da Klabin S/A para os anos-calendário 2012 e 2013, para a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins.

A autoridade caracteriza sujeição passiva solidária da pessoa física de JUNIO CEZAR RODRIGUES, sujeição passiva solidária da pessoa física de MARIA EDUARDA RODRIGUES e subsidiária de JUNIO CEZAR RODRIGUES e de DAYANE SOVINSKI RODRIGUES, bem como a sujeição passiva solidária de DAYANE SOVINSKI RODRIGUES, por integrarem o quadro societário da época da ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados, e em virtude da não integralização do capital social. A descrição da sujeição passiva consta nas folhas 2437/2447 do TVF.

Formalizou-se Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP) com fundamento no art. 83, da Lei nº 9.430, de 1996, na forma regulamentada pelo inciso I, do art. 1º, do Decreto nº 2.730/1998 e disciplinada pela Portaria RFB nº 2.439, de 2010.

Por fim, sujeitou-se o contribuinte ao arrolamento dos bens da pessoa jurídica, do titular pessoa física, bem como do cônjuge, este em obediência ao §1º do art. 64 da Lei nº 9532, de 1997.

Cientificada da autuação e do encerramento da ação fiscal, por via postal, em 13/10/2016, a contribuinte protocola, em 11/11/2016, impugnação, de fls. 2494/2516, por meio da qual solicita que seja revisto o auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário relativo ao IRPJ e reflexos.

Essencialmente, a impugnante discute o percentual de 32% aplicado pela autuante sobre a receita bruta para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Afirmar que sua atividade, contratada com a Klabin S/A não se caracteriza como prestação de serviço.

2.1 - A autoridade fiscal baseou única e exclusivamente, sua ação, no CONTRATO (anexo) firmado entre a Autuada e a empresa KLABIN S/A, especialmente na "**PALAVRA SERVIÇO**", considerando que o referido contrato tem força para que se determine as alíquotas dos impostos que devem ser recolhidos a União, desprezando o conteúdo intrínseco de suas cláusulas e as atividades efetivamente desenvolvidas pela contribuinte

(...).

Ordem de Produção são emitidas em todas as empresas que transformam, que processam matéria prima, como é público a atividade da "CONTRATANTE", se serviço na essência da palavra fosse desenvolvido, seria emitida uma "Ordem de Serviço". Ou será que exclusivamente neste caso passaremos a trocar o significado das palavras da nossa Língua Portuguesa, ou seja "**PRODUÇÃO**" daqui em diante passa a ter o significado de "**SERVIÇO**"?

Quer a autoridade fiscal não reconhecer a essência sobre a forma. Se no contrato consta a forma (norma), prestação de serviço, na essência o que se realiza é a transformação de árvores em matéria prima (processamento) pronta para uso pela CONTRATANTE.

Desta maneira, fica muito claro, não deixando margem para nenhuma dúvida, que as atividades realizadas pela contribuinte, eram preponderante de processamento de madeira e transporte, como por mais de uma vez é citado no contrato (processamento, baldeio, transporte).

Uma atividade se caracteriza essencialmente como "serviço", quando após a sua realização nenhum bem material, físico, é entregue a parte "contratante", o que não é o caso, pois se "**TRANSPORTA** e se entrega "**MADEIRA PROCESSADA**".

Então, o que a autoridade fiscal afirma como o objeto do contrato entre as partes não se confirma, ficando desde já prejudicada a intenção de cobrar possíveis diferenças de impostos e contribuições.

Mais ainda, não consta no contrato as atividades de baldeação de resíduos e locação de equipamentos, como afirmado pela Autoridade Fiscal às fls. 8/38 do Termo de Verificação Fiscal.

Tenta a Autoridade Fiscal de qualquer maneira enquadrar as atividades desenvolvidas pela contribuinte como de "Prestação de Serviço" e para tanto cita às fls. 10/38 do Termo de Verificação Fiscal o seguinte:

Lei Complementar n. 116/2003 (código 7.16 - Florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres).

Como sendo esta a atividade desenvolvida pela contribuinte, para mais uma vez de forma totalmente equivocada atribuir a autuada a "Prestação de Serviço".

Ora, nem no contrato entre as partes consta esta atividade, como também não consta nos atos constitutivos da contribuinte.

No tocante às receitas da venda de bens do ativo imobilizado, a interessada alega que a venda ocorreu por R\$ 1.343.968,27, valor efetivamente recebido. Alega também que a depreciação realizada pela autoridade foi realizada “fora das regras que disciplinam a depreciação”. Afirma que a venda se deu com base no “valor residual dos equipamentos”.

Com relação à Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, afirma que a autoridade não demonstrou claramente as diferenças encontradas que resultaram nas autuações sofridas.

Alega que a aplicação da multa de ofício somente seria cabível se não houvesse o pagamento dos tributos.

Questiona, em especial, nas fls. 2506/2512, as sujeições passivas caracterizadas pela autoridade fiscal.

Alega não se enquadrar nas hipóteses previstas em na Lei nº 8.137, de 1990, relativa a crimes contra a ordem tributária e que, portanto, não deve prosperar a representação fiscal efetuada pela autoridade autuante.

Por fim, solicita que seja cancelado o arrolamento e liberados os bens arrolados sob pena de ter suas atividades comerciais impedidas de continuidade. Alega que a autoridade fiscal avaliou diversos bens em R\$1,00 e diversos outros pelos valores declarados em DIRPF o que caracteriza, segundo alega, uma distorção uma vez que os valores declarados não são passíveis de correção a valor de mercado.

Solicita, portanto, que seja provida a impugnação, cancelados os autos de infração para a exigência do IRPJ e de seus reflexos, com os acréscimos legais.

Inobstante os argumentos apresentados, a DRJ de Juiz de Fora considerou parcialmente procedente a impugnação apenas para afastar as responsabilidades tributárias de Dayane Sovinski Rodrigues e Maria Eduarda Rodrigues, conforme acórdão acima ementado.

Ato contínuo, o Colegiado de origem submeteu a este Conselho, nos termos do previsto no 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 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário, a decisão que exonerou parcialmente as responsabilidades tributárias.

Cientificada do acórdão de impugnação em 20/06/2017 (AR, fl. 2.606), a Contribuinte impetrou o recurso voluntário em 14/07/2017 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 2.608).

Além das razões apresentadas na impugnação reprisados no recurso voluntário, a Contribuinte esforça-se em argumentos visando convencer que sua atividade seria de produção. Argumenta ainda que a autuação fiscal, para fins de estabelecer o percentual de presunção do lucro aplicável à atividade por ela desempenhada teria se fundamentado no Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE), estabelecido em norma infralegal, que não poderia se sobrepor à disposição legal sobre a matéria.

Quanto à exigência do IRPJ sobre o ganho de capital, essencialmente reprisa os argumentos da impugnação e aduz que a autoridade fiscal infundadamente teria consignado que a ora

Recorrente teria se negado a demonstrar o cálculo da depreciação dos bens e que o arbitramento realizado pelo auditor fiscal está fora das regras que o disciplinam.

Consta ainda no instrumento recursal razões apresentadas pela Contribuinte para afastar a responsabilidade solidária do sócio Junio Cezar Rodrigues. Argumenta que o capital social da empresa, por aditivo registrado em 2014, atenderia ao previsto no art. 980A do Código Civil.

Em seguida, o processo foi submetido a julgamento, cabendo-me a relatoria do feito.

Este é o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Maurício Novaes Ferreira, Relator.

### **1 – DO RECURSO DE OFÍCIO**

A DRJ/Juiz de Fora, nos termos do preconizado no art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário, em razão de exclusão de sujeito passivo da lide, encaminhou os autos a este Conselho para ratificação, ou não, da decisão de primeiro grau.

A Portaria MF n.º 2, de 17/01/2023, estabeleceu o piso de RS 15.000,000,00 para que a DRJ recorra de ofício ao CARF em decisões que exonerem o crédito tributário ou que exclua sujeito passivo da lide.

A Súmula CARF n.º 103/2014 determina que o limite de alçada para conhecimento do recurso de ofício é aquele vigente na data da sua apreciação em segunda instância:

Súmula CARF n.º 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

O crédito tributário constituído nos autos é inferior ao limite de alçada, razão pela qual não conheço do recurso de ofício.

### **2 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

#### **2.1 – CONHECIMENTO**

O recurso voluntário da Contribuinte é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, há considerações a fazer quanto ao alcance do conhecimento recursal.

De início, há que se analisar a questão relativa ao recurso voluntário cuja argumentação visa afastar a responsabilidade solidária. De início, considerando que a introdução do apelo (fl. 2.609) indica como recorrente apenas a Contribuinte, seria o caso de se aplicar a Súmula CARF n.º 172, vinculante, e não conhecer da matéria:

Súmula CARF n.º 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme **Portaria ME n.º 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Contudo, a peça recursal é encerrada com a assinatura do representante da empresa e pelo responsável pessoa física:

Termos em que,

Pede deferimento

Ponta Grossa, 14 de julho de 2017.

JUNIO CEZAR RODRIGUES DE SOUZA  
EIRELI - ME

JUNIO CEZAR RODRIGUES DE SOUZA  
CPF n.º: 023.998.259-29

Acrescente-se que não consta nos autos instrumento de intimação do devedor solidário, falta que demandaria o retorno do processo à unidade de origem para o saneamento, seja pela juntada do termo de intimação e comprovante de recebimento, seja pela realização da intimação do devedor solidário.

Contudo, considerando-se o fato que o devedor solidário subscreve o recurso voluntário, e que a peça contém matéria de defesa ligada à atribuição de responsabilidade, tema a respeito do qual careceria de interesse processual a pessoa jurídica, considero suprida a falta do

instrumento de intimação fiscal e conhecimento do recurso voluntário também em relação à atribuição da responsabilidade ao sócio da Contribuinte autuada.

Além da questão acima discutida, a Contribuinte se insurge contra a Representação Fiscal para Fins Penais formalizada pela autoridade fiscal.

Tal matéria, contudo, não é objeto de apreciação por este Conselho, conforme entendimento sedimentado na Súmula CARF n.º 28, vinculante para os membros deste Colegiado:

Súmula CARF n.º 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009, publicada no DOU de 22/12/2009, p. 70 a 72).

Diante do exposto, não conheço da matéria integrante do Processo de Representação Fiscal para Fins Penais n.º 10940.721178/2016-05, cujos autos encontram-se apensados ao ora em julgamento.

Por fim, a interessada contesta ainda o arrolamento de bens procedido pela autoridade fiscal.

Tal matéria, contudo, como a anterior, é estranha à competência dos órgãos julgadores administrativos, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF n.º 109, vinculante para os membros deste Colegiado e assim redigida:

Súmula CARF n.º 109

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Diante do exposto, não conheço da matéria que pretende discutir o arrolamento de bens procedido pela unidade de origem da RFB.

## **2.2- DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO APLICÁVEL AO CASO CONCRETO**

Em brevíssima síntese, a Contribuinte pretende convencer que a atividade que desempenhou em função do contrato celebrado com a Klabin S/A, sua única tomadora de serviços, consistia não na prestação de serviços, mas sim na produção e disponibilização de madeira.

A decisão *a quo*, sobre o tema, assim se posicionou, em excerto que adoto também como razão de decidir, sem prejuízo da posterior complementação:

Inicialmente, cumpre salientar que por meio da verificação da autoridade fiscal, diante do fato de os valores das notas fiscais emitidas guardarem consonância com os valores de receita bruta informados em DIPJ e Dacon, ficou evidenciado

que a Klabin S/A foi a única tomadora de serviços (cliente) no período objeto da ação fiscal.

Por todo o relatado no TVF, da análise das notas fiscais de serviços, das manifestações da contribuinte em resposta às intimações sofridas durante a ação fiscal e do contrato firmado entre a contribuinte e a Klabin S/A, bem como da análise das notas fiscais de aquisições de bens para o ativo imobilizado e de bens de arrendamento, considera-se que a atividade preponderante exercida pela contribuinte, durante o período fiscalizado, foi, de fato, a prestação de serviços.

Por ter optado pela apuração do IRPJ com base no lucro presumido, a contribuinte deve-se sujeitar às determinações do art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com redação em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores abrangidos pelo período fiscalizado, conforme segue:

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Lei n.º 11.119, de 2005)*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II - dezesseis por cento:*

*a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;*

*b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei n.º 11.727, de 2008)*

*b) intermediação de negócios;*

*c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;*

*d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de*

*contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).*

*§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.*

(...)

Para a apuração da base de cálculo da CSLL, a mesma lei em seu art. 20 dispunha na época da ocorrência dos fatos geradores abrangidos pela fiscalização, o seguinte:

*Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, **exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei n.º 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória n.º 232, de 2004) (Vide Lei n.º 11.119, de 2005)***

Cumpre observar que as retenções de IR, CSLL, PIS, COFINS e ISS demonstradas nas planilhas elaboradas no TVF corroboram a conclusão base para o lançamento de ofício, pois se fossem receitas brutas de outra natureza, por exemplo frete, não ocorreriam tais retenções pela fonte pagadora Klabin S/A, bem como não haveriam destaques do ISS pelo contribuinte na própria nota fiscal.

Portanto tendo declarado o IRPJ e a CSLL, com base no lucro presumido calculado com percentuais de 8% e 12%, respectivamente, quando o correto é 32%, cabe exigir a diferença mediante o lançamento de ofício.

Além das fortes razões expressas no julgamento recorrido, apresento ainda as seguintes considerações, parte delas também incluídas no voto do processo n.º 12571.720252/2014-77.

Está sobejamente demonstrado nos autos que, seja pelas notas fiscais de serviços prestados, seja pelo contrato de prestação de serviços celebrados com a Klabin, tomadora única dos serviços executados pela Recorrente, seja pela retenção dos tributos incidentes sobre as operações, dentre os quais o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), a atividade desenvolvida pela Contribuinte trata-se de prestação de serviços.

Inobstante a robustez dos elementos probatórios carreados aos autos, a Recorrente insiste que, ainda assim, sua atividade não é qualificada como prestação de serviços.

Note-se, de início, que a Recorrente pretende demonstrar que sua atividade envolve a produção e a disponibilização de madeira.

De plano, merece reparo a afirmativa acima. A Recorrente não produz madeira, toda a madeira por ela trabalhada pertence à contratante Klabin S/A, não restando margem para dúvida quanto a este fato com a mera leitura do contrato celebrado entre elas.

Segundo este instrumento, cabe à Contribuinte o processamento da madeira, processo este consistente em remover galhos e adequar o seu tamanho:

#### Atividade 3

A madeira (árvore arrastada) deve ser processada, na borda do talhão, retirando-se os galhos e nos comprimentos e diâmetros especificados pelo responsável Klabin, conforme procedimento operacional de colheita de madeira.

Admita-se, por amor ao debate, que esta atividade pudesse se comparar à industrialização por encomenda, já que a madeira não pertence à Contribuinte. Se se considerasse industrialização por encomenda, caberia à ora Recorrente demonstrar, documentalmente, que o produto de sua atividade seria tributável pelo IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). O estabelecimento somente será industrial, e a atividade será industrialização, se o produto for sujeito ao IPI, ainda que à alíquota zero. Este é o regramento constante nos arts. 4º e 8º do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15/06/2010:

#### Da Industrialização

##### Características e Modalidades

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como ( Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único) :

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

[...]

#### **Estabelecimento Industrial**

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento ( Lei n.º 4.502, de 1964, art. 3º )

A Contribuinte, contudo, não produziu qualquer prova que pudesse dar sustentação às suas alegações que desempenha atividade industrial, limitando-se a tentar convencer a autoridade julgadora com meros argumentos, enquanto a autoridade fiscal, para determinar o percentual de presunção do IRPJ e da CSLL sobre os serviços prestados, utilizou como provas notas fiscais de serviços, contrato de prestação de serviços, tudo convalidado por retenção de tributos, inclusive do Imposto sobre Serviços (ISS).

Como se não bastasse, A Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003 estabelece a Lista de Serviços a ela anexa, dentre os quais consta expressamente consignado o beneficiamento de quaisquer produtos (com a redação vigente à época dos fatos):

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer

Por estas razões, andou bem a autoridade fiscal ao estabelecer em 32% o percentual de presunção do lucro para o IPRJ e para a CSLL em relação aos serviços prestados pela Recorrente, não havendo motivo para reforma da decisão recorrida.

### **2.3 DO IRPJ SOBRE O GANHO DE CAPITAL**

Quanto ao IRPJ incidente sobre o ganho de capital, a Contribuinte manejou essencialmente 3 argumentos. Que o valor da venda não seria aquele considerado pelo fisco, que o cálculo do arbitramento da depreciação teria sido feito ao arrepio das normas e que o valor recebido não seria aquele constante do contrato, o que resultaria em prejuízo na alienação, e não em ganho de capital.

Por bem fundamentar a decisão, peço vênica para reproduzir, e adotar como razão de decidir nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do RICARF, o item do julgado de primeiro grau que trata da matéria:

#### **RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

A impugnante se insurge contra os valores apurados pela autoridade fiscal pela mera alegação de ter recebido efetivamente por R\$ 1.343.968,27, a despeito do valor celebrado em contrato com a Klabin S/A, e pela mera alegação de que as depreciações apuradas pela autoridade estariam em desacordo com as regras aplicáveis.

Consta no contrato da alienação dos bens do ativo imobilizado, fls. 2234/2236, que o valor da venda corresponde a R\$ 4.000.000,00, conforme segue:

*2.a) O preço desta compra e venda é de R\$ 4.000.000,00 ( quatro milhões de reais), ficando a compradora Klabin S/A obrigada a quitar integralmente o saldo devedor dos contratos de financiamento e/ou leasing que oneram os equipamentos ora alienados, cuja posição em 15 de agosto de 2013 era de R\$ 2.656.031,73 (dois milhões seiscentos e*

*cinquenta e seis mil e trinta e um reais e setenta e três centavos), mediante pagamento de boletos emitidos pelos bancos credores ou débito em conta corrente da Klabin, no prazo de 3 (três) dias úteis da assinatura do presente, e o restante do preço, ou seja, o valor de R\$ 1.343.968,27 (um milhão trezentos e quarenta e três mil novecentos e sessenta e oito reais e vinte e sete centavos) serão pagos da seguinte forma:*

*1 . O valor de R\$ 255.698,00 (duzentos e cinquenta e cinco mil seiscientos e noventa e oito reais) será compensado com o adiantamento efetuado em 15 de julho de 2013;*

*2 . O Valor de R\$ 1.088.270,27 (um milhão oitenta e oito mil duzentos e setenta reais e vinte e sete centavos), será depositado à vendedora mediante depósito em conta bancária de sua titularidade que for indicada, também no prazo de 3 (três) dias úteis após transferência da titularidade dos ativos para a Klabin em sua totalidade.*

Em consulta aos Balanços Patrimoniais trazidos ao processo pela impugnante, podemos observar uma redução de cerca de R\$ 4.000.000,00 na conta “Bens e direitos em uso” do ano 2012 para o ano 2013.

Na Demonstração do Resultado do Exercício do ano 2013, verifica-se na conta “Alienação de Máquinas e Equipamentos” o montante exato de R\$ 4.039.000,00.

Não consta, no contrato, a expressão “valor residual”, como alega a impugnante. Ademais ainda que constasse, isso não acarretaria no entendimento de que o valor residual corresponde ao valor contábil do bem. Haveria que se demonstrar os valores contábeis, efetivamente, para apuração de possível ganho de capital.

A autoridade autuante apura os valores contábeis dos bens alienados em respeito às normas estabelecidas no RIR e a impugnante não demonstra onde estaria a desconformidade da aplicação da norma ao caso.

Pelos mesmos fundamentos, não merece guarida o apelo da Recorrente, mantendo-se a autuação fiscal relacionada à matéria e ratificando-se o mérito da decisão recorrida.

Acrescento que a tributação do ganho de capital para a empresa tributada pelo lucro presumido está prevista no art. 521 do RIR/1999:

#### GANHOS DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos [arts. 239 e 240](#) e no [§ 3º do art. 243](#), quando for o caso ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II](#)).

No caso dos autos, restou comprovado ganho de capital decorrente da alienação de bens integrantes do imobilizado da Contribuinte, motivo pelo qual o ganho auferido sujeita-se

à tributação. Não há, portanto, causa para reforma do julgamento recorrido quanto a esta matéria.

#### **2.4 - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS**

Por bem fundamentar a decisão, peço vênua para reproduzir, e adotar como razão de decidir nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do RICARF, o item do julgado de primeiro grau que trata da matéria:

A autuada se limita a afirmar que a autoridade fiscal não demonstrou claramente as diferenças encontradas que resultaram nas autuações sofridas.

Nas planilhas elaboradas pelo auditor-fiscal responsável pela autuação, de fls. 2450/2476, encontram-se somatórios das notas fiscais emitidas pela impugnante os quais, para os meses de julho a outubro de 2012 e fevereiro a junho de 2013, apresentam divergências entre os valores declarados pela impugnante, devidamente demonstradas na PLANILHA 05 – APURAÇÃO DE PIS E COFINS - 2012, fl. 2472, e PLANILHA 06 – APURAÇÃO DE PIS E COFINS – 2013, fls. 2473/2474.

Portanto, não procede a alegação da impugnante.

Pelos mesmos fundamentos, não merece guarida o apelo da Recorrente, mantendo-se as autuações fiscais relacionadas às matérias e o mérito da decisão recorrida.

#### **2.5 - MULTA DE OFÍCIO**

Por bem fundamentar a decisão, peço vênua para reproduzir, e adotar como razão de decidir nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do RICARF, o item do julgado de primeiro grau que trata da matéria:

A impugnante se manifesta contrária à aplicação da multa de ofício sob o argumento de que esta somente é devida quando não há o pagamento dos tributos, citando a própria fundamentação da autoridade fiscal autuante:

*6.1 - Nos Dispositivos Legais citados abaixo pela Autoridade Fiscal só caberia a multa de Ofício de 75%, se falta de pagamento tivesse ocorrido, o que se tem, é um suposto não pagamento de tributos, resultante de diferenças de alíquotas, que ora questionamos:*

*Nos termos do novo artigo 44 da Lei 9.430/96, alterado pela MP 303/06, a multa de 75% somente pode ser aplicada sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de: (i) falta de pagamento ou recolhimento; (ii) falta de declaração; e (iii) declaração inexata.*

Conforme analisado no presente voto, a falta de pagamento ficou caracterizada pelo lançamento de ofício dos tributos exigidos.

Além do mais, a multa de ofício não seria aplicável apenas nos casos em que a contribuinte recolhesse espontaneamente os tributos apurados e em estrita conformidade com as normas legais tributárias. O que não se verificou no caso em análise.

Acrescento que a multa decorrente dos lançamentos de ofício está disciplinada legalmente no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996:

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

[...]

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Por estas razões, não merecem aceitação os argumentos da Recorrente, mantendo-se a multa de ofício incidente sobre os créditos tributários constituídos de ofício e ratificando-se o mérito da decisão recorrida.

## 2.6 – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO

Sobre a matéria, a decisão recorrida manteve a responsabilidade solidária do sócio em decisão assim fundamentada:

Já quanto ao sócio-administrador JUNIO CEZAR RODRIGUES, CPF 023.998.259-26, há que se ter em conta que a não integralização do capital social, apurada pela autoridade tributária, traduz-se em desrespeito ao acordo estabelecido no contrato social e, em consequência, dissolução irregular da sociedade em seu sentido *lato sensu*. Ao ensejo, *mutatis mutandis*:

*TRIBUTÁRIO. AÇÃO CAUTELAR FISCAL. SÓCIO "LARANJA". [...]3. [...] A terceira situação assacada-lhes (inciso IX) também evidenciou-se. Afirmou a Fazenda Nacional que os apelantes dificultaram/impediram a satisfação do crédito através da transferência fictícia de cotas sociais das suas empresas a terceiros, conhecidos popularmente como "laranjas". Contudo, eram eles, os apelantes, que continuaram administrando, de fato, as empresas do Grupo Conforto durante o período em que ocorreram os fatos geradores dos débitos relacionados. Tal circunstância foi sobejamente demonstrada nos autos mediante vultosa prova documental, corroborada pelos depoimentos das testemunhas.*

*4. Embora não tenham sido aventados expressamente pelas partes, restaram presentes os requisitos exigidos pelo artigo 135 do CTN para o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio, responsável solidário, no caso. Nesse sentido, existem nos autos elementos suficientes (para os objetivos de uma ação cautelar) a indicar infração à lei, englobada no conceito *latu sensu* de "dissolução irregular da pessoa jurídica". O núcleo jurídico protegido no caso de dissolução irregular é a normal estruturação da sociedade, seja à gestão, seja à responsabilidade patrimonial. A presença de sócio do tipo "laranja" atenta contra tal normalidade demonstrando a fraude. Gize-se a jurisprudência do Egrégio do STJ, no sentido da dissolução irregular de empresa ser um caso de ofensa à lei, consoante o artigo 135 do CTN. [TRF 4ª Região, 2ª Turma, processo: 200370050007947, julgado em 30/08/2005, grifei].*

Pelo exposto, deve ser mantida a responsabilização solidária do sócio-gerente JUNIO CEZAR RODRIGUES, CPF 023.998.259-26.

No recurso voluntário, o Recorrente limita-se a afirmar que o capital social da Contribuinte em 2014 seria de R\$ 100.000,00 em função de alteração contratual levada a registro em 08/09/2014, o que atenderia ao previsto no art. 980A do Código Civil.

Note-se, de início, que a alteração contratual foi levada a registro após a ciência dos autos de infração do processo 12571.720252/2014-77, que ocorreu em 08/08/2014. Ademais, a redução do capital social deu-se após os períodos examinados pela autoridade autuante no presente processo, cujos fatos geradores ocorreram em 2012 e 2013. À época dos fatos, portanto, a empresa estava irregular.

Por fim, o Recorrente não comprova que a o capital social subscrito foi integralizado, conforme exige o citado dispositivo legal então vigente:

Art. 980-A. A empresa individual de responsabilidade limitada será constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital social, devidamente integralizado, que não será inferior a 100 (cem) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

[...]

Veja-se que, mesmo intimado a comprovar a integralização do capital social, após sua redução, a Contribuinte não apresentou qualquer documento comprobatório, conforme destaca o seguinte excerto do Termo de Verificação Fiscal:

Em 15/04/2014, na primeira alteração do ato constitutivo da EIRELI, alegando estar excessivo para atividade atual, foi realizada a redução de capital social de R\$ 800.000,00 para R\$ 100.000,00.

Intimado a apresentar comprovação da referida integralização, por meio da Intimação Fiscal nº 129/2016, o contribuinte limitou-se a informar que o capital social foi integralizado em moeda corrente do país, conforme declaração constante às fls. 2334, não apresentando qualquer documentação comprobatória da referida integralização

Contudo, operou-se em relação às denominadas Eireli importante alteração legislativa promovida por meio do art. 41 da Lei nº 14.195/2021:

Art. 41. As empresas individuais de responsabilidade limitada existentes na data da entrada em vigor desta Lei serão transformadas em sociedades limitadas unipessoais independentemente de qualquer alteração em seu ato constitutivo.

Parágrafo único. Ato do DREI disciplinará a transformação referida neste artigo.

As sociedades limitadas unipessoais foram instituídas pela Lei nº 13.874/2019 e estão assim disciplinadas no art. 1.052 do Código Civil:

Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

§ 1º A sociedade limitada pode ser constituída por 1 (uma) ou mais pessoas. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Se for unipessoal, aplicar-se-ão ao documento de constituição do sócio único, no que couber, as disposições sobre o contrato social. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Para as sociedades limitadas unipessoais, portanto, não há mais a obrigatoriedade de um capital social mínimo a ser integralizado, nos moldes até então exigidos para as extintas Eireli.

Relembre-se que a decisão recorrida utilizou como fundamento único para manter a responsabilidade tributária do sócio o fato de não ter havido a integralização do capital social, nos termos constantes nos assentos de registro e alterações da pessoa jurídica. Considerou aquele Colegiado que este fato poderia ser comparado, *latu sensu*, à dissolução irregular da sociedade.

Entretanto, como antes mencionado, a Contribuinte promoveu, em setembro de 2014, redução do seu capital social, valendo-se da permissão consignada no art. 1.082, II do Código Civil, assim redigido:

Art. 1.082. Pode a sociedade reduzir o capital, mediante a correspondente modificação do contrato:

I - depois de integralizado, se houver perdas irreparáveis;

II - se excessivo em relação ao objeto da sociedade.

E o instrumento que promoveu a redução do capital social afirma que seu novo valor está subscrito pelo sócio; e não que está integralizado, como anteriormente exigido. Restaria configurada irregularidade se ainda existisse no ordenamento jurídico a extinta Eireli, que exigia capital mínimo de 100 salários mínimos integralizados. Com a extinção da Eireli e sua transformação, independentemente de registro, em sociedade limitada unipessoal, não há mais exigência legal de capital mínimo integralizado.

Assim, à luz da legislação hoje vigente, não se confirma qualquer irregularidade ou ilegalidade nos atos levados a registro no órgão competente.

Como o fundamento da atribuição da responsabilidade tributária foi a constatação de irregularidades existentes à época autuação fiscal que não mais subsistem, impõe-se que a responsabilidade solidária seja afastada por este Colegiado.

## **2.9 – CONCLUSÕES**

Pelo exposto, meu voto é por conhecer parcialmente do recurso voluntário da Contribuinte, não conhecendo das matérias relacionadas à representação fiscal para fins penais e ao arrolamento de bens e, na parte conhecida, DAR PARCIAL PROVIMENTO apenas para afastar a responsabilidade solidária atribuída ao único sócio da pessoa jurídica, mantendo-se integralmente a autuação fiscal.

(documento assinado digitalmente)  
Maurício Novaes Ferreira