



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



**Processo nº** 13116.720068/2011-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-004.714 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2021  
**Recorrente** DOMINGOS TAVARES DE JESUS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

INTIMAÇÃO. PRAZOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Consideram-se corretos os termos de intimação cujos prazos de atendimento são estabelecidos em consonância com o disposto na legislação de regência (art. 23 do Decreto 70.235/72 e legislação posterior).

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado quando o contribuinte, regularmente intimado, deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos em conformidade com as normas de escrituração comercial e fiscal.

NÃO CARACTERIZAÇÃO DO AGRAVAMENTO DA MULTA. ARBITRAMENTO. SÚMULA CARF N. 96.

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

MULTA. INAPLICABILIDADE DA MULTA PERCENTUAL DE 225%.

Incorreta a aplicação da multa no percentual de 225%, quando não resta demonstrado cabalmente o nexo de causalidade da conduta do sócio administrador e a intenção dolosa de evadir-se do pagamento de tributos. Mera descrição genérica de condutas não tem o condão de evidenciar o evidente intuito de fraude exigido para a qualificação da multa.

OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores não informados pelo contribuinte, e que regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

#### RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Não sendo demonstrado cabalmente e detalhadamente o nexo causal entre as condutas praticadas pela empresa e que levaram às autuações, nos termos do art. 124 e 135, III, do CTN, e o sócio administrador, deve-se excluir a responsabilidade solidária com fundamento no citado dispositivo legal. Por outro lado, mantém-se a possibilidade de imputação de responsabilidade ao sujeito passivo com fundamento no art. 9ª da LC 123/2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de 225% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

### Relatório

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

Trata-se de Recursos Voluntários (IRPJ, fls. 602/624, CSLL, fls.703-725, PIS, fls.726-748 e COFINS, fls.749-771), contra Acórdão n. 03-46.932 - 2ª Turma da DRJ/BSB, fls. 561-590, que negou provimento à Impugnação Administrativa formulada pelo contribuinte, fl.457-552. Para síntese dos fatos, reproduzo o Relatório apresentado na Resolução n. 1101000.125 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, da Primeira Seção de Julgamento do CARF, fls. 774-782:

Trata-se de Auto de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins lavrado contra o recorrente por suposta omissão de receitas, em que houve o lançamento de crédito tributário relativamente ao ano calendário de 2007 no total de R\$ 842.801,32, já incluídos nesse montante valores relativos à multa proporcional qualificada e agravada de 225% e juros de mora.

A suposta omissão de receitas foi verificada em decorrência de procedimento fiscal inicialmente instaurado para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas à pessoa física – em função da atividade rural pelo contribuinte exercida.

A fiscalização intimou a empresa Vitapelli, a quem foram solicitados documentos referentes às operações comerciais realizadas entre a empresa e o sr. Domingos Tavares de Jesus. Os documentos apresentados demonstraram os pagamentos (no valor total de R\$ 1.763.000,00) efetuados no ano-calendário de 2007, referentes ao fornecimento de “*couro bovino salgado frigorífico*” e, em cada nota de entrada disponibilizada pela empresa Vitapelli, a referência era à pessoa física do sujeito passivo.

Contudo, a autoridade fiscal entendeu que as vendas efetuadas à empresa Vitapelli não poderiam ser fruto de atividade rural, tendo em vista o tamanho limitado de seu imóvel rural e a receita bruta declarada por ele em DIRPF de 2008 (R\$ 31.135,00).

Por esse motivo, constatou-se que as omissões decorriam, verdadeiramente, de atividades do empresário individual – Domingos Tavares de Jesus, CNPJ n.º 08.595.570/000183, cujo nome fantasia era “*Tavares Couros*” e a atividade principal era o “*comércio de couros, lãs, pelos e outros subprodutos não comestíveis de origem animal*”. É dizer, concluiu-se que as vendas efetuadas à empresa Vitapelli Ltda. teriam sido, em verdade, resultado de sua atividade de empresário individual, devendo ser tributadas como receita da pessoa jurídica ‘*Tavares Couros*’.

Ocorre que a referida empresa encontra-se baixada desde 22 de fevereiro de 2010, tendo sido constituída em 19 de janeiro de 2007. Por isso, o Mandado de Procedimento Fiscal instituído em nome de Domingos Tavares de Jesus, pessoa física, foi alterado e, a partir disso, foram incluídos os valores referentes a IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Tal conclusão é gerada a partir do entendimento da autoridade lançadora no sentido da dissolução **irregular** da empresa, uma vez que houve omissão de receitas e, por consequência, não houve a quitação das obrigações da empresa, de modo que a pessoa física deve ser responsabilizada nos termos do inciso VII do artigo 134 do Código Tributário Nacional.

O Termo de Verificação Fiscal demonstra ainda a existência de outras receitas registradas por órgãos estaduais referentes a receitas oriundas da atividade empresarial que não foram declaradas, seja pela pessoa jurídica, seja pela pessoa e, em decorrência da receita total – R\$ 3.597.000,00 – auferida pelo contribuinte no ano-calendário de 2007, procedeu-se à exclusão da empresa dos programas Simples Federal (até 19/01/2007) e Simples Nacional (desde 01/07/2007), uma vez que foi instalada representação fiscal para tanto (fl. 2) e o contribuinte não se manifestou no prazo cabível.

Portanto, ao considerar a empresa excluída de ambos os programas do “Simples”, intimou-se o contribuinte a apresentar a escrituração contábil, observada a forma de tributação pelo lucro real. Na intimação, foi especificado que a não apresentação no prazo de 20 dias ensejaria arbitramento dos lucros e, por conseguinte, dos lançamentos de ofício, bem como o agravamento das multas referidas no inciso I e o §1º do caput do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Por não ter sido apresentado nenhum documento no prazo, procedeu-se à reintimação do contribuinte e, novamente decorrido o prazo, nada foi apresentado, razão por que o lucro foi arbitrado em função da receita bruta conhecida, bem como a multa qualificada pela conduta praticada pelo contribuinte (150 %) – agravada pela não resposta às intimações (50%) – totalizam um percentual aplicado de 225%.

Contra o Auto de Infração que foi lavrado, foi apresentada impugnação em que se defendeu, em sede de preliminares, que o Fisco imputou um auto a pessoa física referente a tributos específicos de pessoa jurídica com atividade regular, bem como a não apresentação dos elementos que o levaram a entender pela conduta tipificada. Aduz, ainda, ter sido cerceado seu direito de defesa, dado que o prazo para apresentação de documentos, a seu entender, foi exíguo para o correto atendimento à intimação. Como última preliminar, assevera a não especificação de qualquer prova que evidenciasse a intenção dolosa do contribuinte de evitar o fato gerador do tributo.

Quanto ao mérito do auto de infração, inicia sua argumentação com base em suposta ilegitimidade passiva, asseverando que as pessoas físicas sócias da empresa não se responsabilizam a não ser em caso de dolo em suas ações. Reflete, em seguida, quanto à validade das provas solicitadas junto à empresa Vitapelli, uma vez que, segundo ele, tais provas se originam de fiscalização quanto à empresa e não a ele, sujeito passivo da controvérsia. Aponta a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa “Selic” para a correção dos valores e, ainda, argui não ser válida a imputação de omissão de receitas. Entende ser desarrazoada a punição, bem como o arbitramento, uma vez que a fiscalização não permitiu que o contribuinte tivesse tempo hábil para apresentação da documentação. Quanto às penalidades, trata da vedação ao confisco, o que, em tese, não

permitiria valores tão altos de multas. Por fim refere-se à inviolabilidade do sigilo bancário e da ilegalidade em se presumir depósito bancário como renda.

A DRJ de Brasília julgou procedente o auto de infração, mantendo o crédito tributário lançado, sendo que a ementa desse r. aresto foi assim redigida, *verbis*:

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

Ano-calendário:

2007

**MPF. VALIDADE. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.**

Reputam-se válidas as alterações no MPF, decorrentes da inclusão dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, bem como da substituição do Auditor Fiscal responsável pela execução do procedimento fiscal, quando referentes à mesma pessoa física, submetida a ação fiscal ora na situação de contribuinte, ora na situação de responsável tributário.

**INTIMAÇÃO. PRAZOS.**

Consideram-se corretos os termos de intimação cujos prazos de atendimento são estabelecidos em consonância com o disposto na legislação de regência, qual seja, art. 71 da MP nº 2.15835/2001.

**AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

Reputa-se correto o auto de infração que contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação processual, os quais incluem a completa descrição dos fatos, de modo a permitir que o sujeito passivo, na impugnação, exerça o direito ao contraditório e à ampla defesa.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

O lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado quando o contribuinte, regularmente intimado, deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos em conformidade com as normas de escrituração comercial e fiscal.

**MULTA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.**

Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade contra diplomas legais regularmente editados, devendo a autoridade administrativa aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

**MULTA. PERCENTUAL DE 225%.**

Correta a aplicação da multa no percentual de 225%, quando resta demonstrado que o sujeito passivo, além de não atender as intimações elaboradas pela fiscalização, agiu de forma dolosa, realizando operações de venda com emissão de notas fiscais avulsas em nome de pessoa física e declarando valores ao fisco federal em montantes inferiores aos apresentados ao fisco estadual, ocultando, assim, o efetivo valor da obrigação tributária principal.

**JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.**

Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidade contra diplomas legais regularmente editados, devendo a autoridade administrativa aplicar a taxa de juros Selic sobre os valores de tributos devidos e não pagos no vencimento, em conformidade com a legislação vigente.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.**

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Acórdão da DRJ, pleiteando, em síntese, o seguinte, litteris:

“I – perante a ausência de intimação fiscal, da qual eivaram-se todos os atos administrativos subsequentes, seja o Recurso Provido e declarados Nulos todos os atos decorrentes da Ausência de intimação fiscal; II – diante da precária descrição dos fatos, da deficiência e incongruência do enquadramento legal, mediante a equivocada capitulação dos fatos, culminando, com efeito, o cerceamento da defesa e do contraditório, sejam extintas e declaradas nulas as obrigações fiscais daí decorrentes; III – ainda diante da ausência de intimações e notificações, sejam cancelados e declarados nulos os Atos Declaratórios Executivos de n. 09 e 10, que excluíram a empresa já devidamente baixada do Simples e Simples Nacional; IV – seja declarada a Inclusão da empresa no Simples e Simples Nacional no período fiscalizado, diante de toda a fragilidade já exposta; V – seja cancelado o Auto de Infração, por outra sorte não lhe assistir, já que imputa à pessoa natural obrigações tributárias ínsitas à Pessoa Jurídica; e, VI – em persistindo as situações jurídicas combatidas, o que se admite somente por amor ao debate, seja a multa de ofício reduzida a 75%, eis que não houvera dolo dirigido à finalidade de fraudar, omitir ou sonegar informações ao fisco”.

É o relatório.

Após apreciação dos Recursos Voluntários, a Primeira Turma, da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, em Sessão realizada em 07 de maio de 2014, determinou, por Resolução, o retorno dos Autos à autoridade de origem para realização de diligência, considerando a verossimilhança da alegação do Recorrente, quanto à ausência de intimação devida durante a realização do procedimento de fiscalização:

Penso, *a priori*, que o contribuinte possa ter razão. Com efeito, a certidão de fl. 631 dá conta de que o novo endereço da pessoa jurídica em apreço já constava dos registros da Receita Federal do Brasil em fevereiro de 2010 – ou quando menos em 9.4.2010, momento em que a certidão foi emitida –, é dizer, antes do início do procedimento fiscal que culminou na lavratura dos autos de infração em destaque.

Nada obstante, percebe-se que as intimações dirigidas ao contribuinte foram enviadas ao antigo endereço da pessoa jurídica, o que se constata a partir da leitura dos fólios n. 379, 381, 383, 387, 390, 393 e 396.

Assim sendo, tendo em vista que a autoridade fiscal equivocou-se em relação ao já informado endereço do sujeito passivo, não causa espécie a circunstância de o contribuinte não ter atendido às intimações durante a fiscalização, não atendimento esse que determinou o arbitramento e a aplicação da multa agravada.

(...)

Por assim ser e como esse não atendimento das intimações consubstancia o motivo declinado pela autoridade atuante para o arbitramento, penso ser o caso de CONVERTER o julgamento EM DILIGÊNCIA, para determinar à Delegacia de origem sejam declinados os endereços de que tinha notícia tanto do Sr. Domingos Tavares de Jesus quanto da empresa Domingos Tavares de Jesus (CNPJ n. 08.595.570/000183) ao tempo das intimações havidas ao longo do Procedimento Administrativo.

Após, conversão do julgamento em diligência e o retorno dos autos à autoridade de origem, foi elaborado Relatório de Diligência, fls. 829-833, com as seguintes informações:

A Certidão à fl. 631 refere-se à Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ, documento este que certifica a baixa da empresa Domingos Tavares de Jesus, CNPJ nº 08.595.570/0001-83, em 22/02/2010, ressalvado aos órgãos convenientes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários posteriormente apurados.

No referido documento não há a informação de mudança de endereço, conforme já demonstrado anteriormente, o domicílio fiscal da empresa desde a sua abertura sempre foi R Joaquim Machado, 415, QD. 03, Lt. 19, Sítio Recreio Denise, Anápolis/GO, CEP:

75.085-640. Assim, não há que se falar que as intimações dirigidas ao contribuinte foram enviadas ao antigo endereço da pessoa jurídica.

Ocorre que quando do início da fiscalização (30/03/2010) a empresa Domingos Tavares de Jesus, CNPJ n.º 08.595.570/0001-83 já se encontrava baixada (22/02/2010), assim, ocorreu a responsabilização do sócio com poderes de administração (empresário individual) pelo imposto devido pela pessoa jurídica extinta, conforme fundamentado no item B.4 do Termo de Verificação Fiscal às fls. 441 a 442, com a lavratura dos tributos devidos pela pessoa jurídica **extinta** em nome da pessoa física do Sr. Domingos Tavares de Jesus, CPF n.º 584.923.135-87, que era o Responsável Tributário pela firma individual Domingos Tavares de Jesus – Tavares Couros, CNPJ n.º 08.595.570/0001-83 (Extinta).

Ressalte-se ainda que iniciado o procedimento fiscal após a extinção da Pessoa Jurídica, não há que se falar que as intimações deveriam ter sido encaminhadas ao endereço onde a mesma funcionava quando em atividade.

Assim, todos os termos do procedimento fiscal foram encaminhados ao domicílio fiscal do Sr. Domingos Tavares de Jesus, CPF n.º 584.923.135-87, à Rua Barão de Cotegipe, 53, sala 207, Centro, Anápolis/GO, CEP: 75.025-110, com exceção do Auto de Infração lavrado em 09/05/2011, que foi encaminhado à Rua Natal, 808, Jardim Palmeiras, Montes Claros MG, CEP: 39.402-210, em razão da alteração do domicílio fiscal ocorrida em 28/04/2011 através da DIRPF/2011.

Como resposta, o Contribuinte apresentou Manifestação ao Relatório de Diligência (fls. 838-844), em que reafirma as alegações já apresentadas em seus respectivos Recursos Voluntários, reforçando o equívoco supostamente cometido pela autoridade fiscal na ausência de intimação no endereço correto do contribuinte.

Após, os autos foram remetidos à Primeira Seção, 2ª Câmara, Primeira Turma Ordinária, para minha Relatoria.

É o Relatório.

## Voto

Os Recursos Voluntários apresentados pelo contribuinte são tempestivos.

Em síntese, trata-se de autos de infração referentes ao IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS), que foram lavrados em desfavor do sujeito passivo a partir de arbitramento referente ao ano-calendário de 2007. Todas as autuações receberam agravamento de multa, sob o fundamento de que o contribuinte não teria respondido ou apresentado informações devidas à fiscalização. Teve, ainda, qualificação da multa em face de suposta fraude praticada pelo contribuinte e agravamento de multa, levando ao percentual de 225%.

Conforme já observado, tais lançamentos originam-se do fato de que a empresa Domingos Tavares de Jesus (CNPJ n. 08.595.570/000183) teria omitido receitas. A sociedade empresária era optante do Simples e, posteriormente, do Simples Nacional. Nesse sentido, houve exclusão da empresa de ambos os regimes.

Nesse sentido, entendo, concordando com o voto manifestado na Resolução já referida, que a exclusão dos respectivos regimes não deve ser analisada no presente processo administrativo, pois deveriam ser objeto de manifestação dirigida aos Atos Declaratórios Executivos.

Por outro lado, a exclusão do Simples e do Simples Nacional levou à cobrança dos tributos referidos, a partir de arbitramento, consoante se observa no Termo de Verificação Fiscal, já que o contribuinte teria deixado de apresentar à autoridade tributária os livros ou documentos da escrituração comercial e fiscal.

### **A questão da intimação e a questão da nulidade**

Primeiramente, as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\).](#)

Nos Recursos Voluntários referidos supra, o contribuinte alegou nulidade do presente processo administrativo tendo em vista a realização supostamente equivocada das intimações, inviabilizando a resposta tempestiva das mesmas à autoridade fiscalizadora, pugnano pela nulidade das intimações, pois teria ocorrido preterição ao seu direito de defesa:

No caso em tela, como já cediço em ocasião da Impugnação primeira, o que se percebe é que não fora o contribuinte intimado, citado, notificado... enfim, cientificado de quaisquer diligências fiscais dirigidas à sua pessoa natural e/ou jurídica, o que, fatal e fatidicamente, culminara na injusta e desmedida qualificação e majoração de multa de ofício em 225%, por falta de atendimento às diversas solicitações expedidas pelo fisco.

Não há, no bojo de todo o Processo Administrativo que compreende (Autos de n. 13116720068/201114) sequer um único Aviso de Recebimento Postal (AR) assinado pelo contribuinte, por mandatário, preposto ou autorizado seu. Da mesma forma, não há declaração escrita do fiscal atuante que sanasse suposta recusa do recebimento das intimações fiscais por parte do recorrente.

(...)

Acerca da temática, o que se percebe é que às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais – caso da recorrente – considerar-se-á como domicílio tributário, via de regra, aquele lugar onde for sua sede. Nesse diapasão, considera-se domicílio tributário da empresa atuada seu último endereço, que, inclusive, fora informado ao órgão da Receita Federal do Brasil e à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, quando pedido de baixa definitiva em ambos os órgãos – vide documentação anexada ao DBE, quando do deferimento da Baixa Por Solicitação do Contribuinte (Encerramento de Atividades). De semelhante modo, foi também informado o novo endereço da Pessoa Física quando da baixa da empresa, também anexo ao presente.

Todavia, 1 - curioso é constatar no bojo dos autos que a fiscalização da empresa atuada se direcionou a endereço e pessoa estranha ao contencioso fiscal pretendido e não aperfeiçoado. 2 - Curioso é ainda perceber que a empresa atuada, que, frise-se,

encontrava-se baixada desde 22.fev.2010 e com endereço final na Rua Joaquim Machado, 415, QD. 03, LT. 19, no Sítio Recreio Denise, Anápolis (GO) – endereço este cadastrado até mesmo na Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ, consoante Cópia Anexa – não fora localizada e intimada devidamente pela fiscalização. 3 - Curioso é perceber, ainda, que, consoante o documento firmado em 01.mar.2010 pelo recorrente (ANTERIOR À ABERTURA DA FISCALIZAÇÃO, QUE SÓ SE INICIARA EM 30.MAR.2010 consoante Termo de Início de Ação Fiscal anexado aos autos e do qual o contribuinte não tomou ciência, em função já estar residindo em outro Estado, e ter sido feito a abertura de fiscalização em endereço diverso), foi informado pelo sócio titular da empresa Domingos Tavares de Jesus, CPF : 584.923.13587, o endereço na Rua Natal, 808, Bairro Jardim Palmeiras, CEP: 39.402210, Montes Claros (MG). 4 – Curioso é todas as investivas da fiscalização terem sido direcionadas para um endereço totalmente avesso àquele mantido no cadastro do CNPJ da empresa em poder da Receita Federal do Brasil, qual seja a Rua Barão de Cotegipe, 53, sala 207, Centro, Anápolis (GO).

O que se denota, sobremaneira, é a carência e/ou insuficiência de prova, por parte do agente do fisco, do devido encaminhamento das intimações fiscais ao interessado e, com efeito, da efetiva entrega ao contribuinte interesse das notificações, intimações e/ou ciência dos diversos atos administrativos fiscais que precederam a lavratura, essenciais à formação do contencioso administrativo fiscal.

Na mesma toada, não foi dada ao contribuinte a oportunidade de se manifestar acerca dos ADEs (Atos Declaratórios Executivos) de n. 09 e 10, que excluíram do Simples e do Simples Nacional a empresa já devidamente baixada há muito tempo (Baixa Definitiva em 22/02/2010) alvejada na autuação fiscal. No caso concreto, o que se restara evidente foi a inobservância da efetivação da ampla defesa e do contraditório, tão protegidos e tutelados por todo o sistema jurídico brasileiro. Inobservância esta que, curiosamente, até mesmo o órgão julgador de primeira instância erroneamente ratificou, quando da improcedência da impugnação primeira.

De tal eiva – qual seja a inexistência de intimação fiscal devidamente entregue ao recorrente – não se pode constatar outra consequência, senão uma: a contaminação e nulidade de todos os atos dela subsequentes e decorrentes. O fato é que não há o que se falar em validação dos atos administrativos fiscais tendentes à apuração, a qualquer custo, dos créditos tributários pretendidos pela fiscalização, já que todos conspurcados de nulidade absoluta. (fls. 605-608).

Considerando a verossimilhança da alegação do contribuinte, entendeu por bem a autoridade recursal converter o julgamento em diligência, que foi atendida em Relatório já mencionado, que também foi objeto de manifestação do contribuinte, onde reafirmou as alegações de nulidade das intimações, conforme já mencionado. A consideração da nulidade das intimações é importante, pois, posto que reconhecidas, comprometem todo o procedimento posterior, inclusive o arbitramento.

Segundo o art. 23 do Decreto 70.235/72, as intimações devem seguir o seguinte procedimento:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#)) ([Produção de efeito](#))

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#)) ([Produção de efeito](#))

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: ([Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005](#))

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou [\(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. [\(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

I - no endereço da administração tributária na internet; [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

Embora não estejam os meios de intimação sujeitos à ordem de preferência, nesse aspecto, não há dúvidas de que a intimação do procedimento fiscal foi realizada em antigo endereço do sócio (já em baixa no momento da fiscalização), que alega inclusive informado alteração de domicílio fiscal no momento da baixa (municipal) da empresa, conforme se pode observar adiante.

A definição do domicílio fiscal possui base legal no artigo 127 do CTN, que assim dispõe:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Por outro lado, veja-se o que dispõem o art. 23, parágrafo 4º do mesmo dispositivo legal:

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

**I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)**

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expreso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á

as normas e condições de sua utilização e manutenção. ([Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005](#))

Assim, dispõe o supracitado artigo que o endereço fiscal para intimações é aquele fornecido pelo sujeito passivo, para fins cadastrais.

Observa-se que a administração tributária federal possuía, em suas mãos, o cadastro do endereço antigo do contribuinte, e, dessa forma, realizou a intimação com o endereço que dispunha à época da fiscalização.

Observa-se também que o endereço anterior do contribuinte estava expressamente cadastrado até o momento da entrega da DIRPF/2011, ocasião em que o novo endereço fiscal foi efetivamente cadastrado junto à administração tributária federal.

Embora o cadastro nacional envolva informações cadastrais na esfera estadual, federal e municipal, entendo que realmente a administração tributária não teve à sua disposição as informações necessárias para proceder à devida citação do sócio em seu posterior endereço, já que o mesmo só encaminhou à administração tributária federal o posterior endereço apenas um ano após a baixa da empresa (2011).

Nada obstante, concordo com o Relatório de Diligência, ao informar que a certidão de baixa de CNPJ (22/10/2010) anterior ao início do procedimento fiscal, consta apenas o endereço da pessoa jurídica:

 <b>CERTIDÃO DE BAIXA DE INSCRIÇÃO NO CNPJ</b>			
<b>NÚMERO DO CNPJ</b> <b>08.595.570/0001-83</b>		<b>DATA DA BAIXA</b> <b>22/02/2010</b>	
<b>DADOS DO CONTRIBUINTE</b>			
<b>NOME EMPRESARIAL</b> <b>DOMINGOS TAVARES DE JESUS</b>			
<b>ENDEREÇO</b>			
<b>LOGRADOURO</b> <b>R JOAQUIM MACHADO</b>		<b>NÚMERO</b> <b>415</b>	
<b>COMPLEMENTO</b> <b>QD.03 LT.19</b>		<b>BAIRRO OU DISTRITO</b> <b>SITIO RECREIO DENISE</b>	
<b>MUNICÍPIO</b> <b>ANAPOLIS</b>		<b>UF</b> <b>GO</b>	<b>TELEFONE</b> <b>62-33248589</b>
<b>MOTIVO DE BAIXA</b>			
<b>EXTINCAO - TRAT. DIF. DADO AS ME E EPP</b>			
<b>Certifico a baixa da inscrição no CNPJ acima identificada, ressalvado aos órgãos convenientes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários posteriormente apurados.</b>			
<b>Emitida para os efeitos da Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007.</b>			
<b>Emitida às 13:16:39, horário de Brasília, do dia 09/04/2010 via Internet</b>			
<b>UNIDADE CADASTRADORA: 0120200 - ANAPOLIS</b>			

Somente aparece o novo endereço fiscal do sócio na certidão de baixa ou arquivamento municipal, juntada pelo Recorrente logo na sequência da certidão reproduzida

acima, em que expressamente consta o endereço posterior cadastrado do contribuinte, na data do dia 01/03/2010, fls. 361 e seguintes:

TITULAR/SÓCIO			
41 NOME	Domingos Tavares de Jesus		42 CPF
51 RUA/AVENIDA/PRAÇA	52 NÚMERO	53 COMPLEMENTO	54 BARRIO/VILA/SETOR
Rua Natal	608		Jardim Palmeira
55 CEP	56 CIDADE	57 ESTADO	58 FONE/FAX/TELEX
39409-210	Montes Claros	MG	
43 NOME			44 CPF
51 RUA/AVENIDA/PRAÇA	52 NÚMERO	53 COMPLEMENTO	54 BARRIO/VILA/SETOR
55 CEP	56 CIDADE	57 ESTADO	58 FONE/FAX/TELEX
43 NOME			44 CPF
51 RUA/AVENIDA/PRAÇA	52 NÚMERO	53 COMPLEMENTO	54 BARRIO/VILA/SETOR
55 CEP	56 CIDADE	57 ESTADO	58 FONE/FAX/TELEX
43 NOME			44 CPF
51 RUA/AVENIDA/PRAÇA	52 NÚMERO	53 COMPLEMENTO	54 BARRIO/VILA/SETOR
55 CEP	56 CIDADE	57 ESTADO	58 FONE/FAX/TELEX
43 NOME			44 CPF
OBSERVAÇÕES			
Solicitação de Baixa Cadastro			
DECLARAÇÃO			
ASSUMO INTERA RESPONSABILIDADE PELA EXATIDÃO DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NESTE CADASTRO			
51 NOME	52 DATA	53 ASSINATURA DO RESPONSÁVEL	
Domingos Tavares de Jesus	01.03.2010	<i>Domingos Tavares de Jesus</i>	
54 DOCUMENTO NÚMERO	55 OFÍCIO DE NOTAS MONTES CLAROS - MG Documento nº 446		
384.923.135-87	n.º 01/2010		
DEFERIMENTO		RECEITA	
P.ºSTURA		RECEITA	
PARA USO DA PREFEITURA		PARA USO DA PREFEITURA	
PROTÓCOLO DE ATENDIMENTO			
RECEBI A INSCRIÇÃO MUNICIPAL E RESPECTIVO DOCUMENTO DE CADASTRO			
51 NOME	52 DATA	53 ASSINATURA DO RESPONSÁVEL	
54 DOCUMENTO NÚMERO	55 PARA USO DA PROTÓCOLO		

Já no Termo de Constatação Fiscal, de 20/12/2010, assim como nas intimações realizadas à época, verifica-se que se adota endereço anterior:

**TERMO DE CIÊNCIA DA CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL E  
DAS ALTERAÇÕES NO MPF, DE CONSTATAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL**

**Identificação da Ordem**

Número do Mandado de Procedimento Fiscal	Código de Acesso
01.2.02.00-2010-00026-7	20054735

**Objeto da Ação**

Tributo / Contribuição	Período de Apuração
IRPJ, CSLL, PIS e COFINS	01/2007 a 12/2007

**Sujeito Passivo**

Nome / Nome Empresarial		CPF / CNPJ	
DOMINGOS TAVARES DE JESUS - Responsável pelo CNPJ nº 08.595.570/0001-83 – Tavares Couros (Baixado em 22/02/2010)		584.923.135-87	
Logradouro	Número	Complemento	
R. BARÃO DE COTEGIPE	53	SALA 207	
Bairro	Cidade / UF	CEP	
CENTRO	ANÁPOLIS/GO	75.025-110	

**Lavratura**

Local de Lavratura	Data
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Anápolis – GO.	20/12/2010

Ainda, observa-se que o Termo de Constatação Fiscal apresenta as razões para os quais a intimação foi direcionada ao domicílio do contribuinte (empresário individual), e não à empresa:

No entanto, as referidas vendas não se referem a atividade rural desenvolvida pela pessoa física do Sr. Domingos Tavares de Jesus, e sim à sua atividade como empresário individual, devendo ser tributadas como receita da pessoa jurídica (equipara) Domingos Tavares de Jesus, CNPJ nº 08.595.570/0001-83, nome de fantasia Tavares Couros, da qual o contribuinte é o responsável, com domicílio fiscal em Anápolis/GO, com data de abertura em 19/01/2007, sendo que a referida empresa encontra-se baixada desde 22/02/2010.

Cabe esclarecer que, apesar da referida empresa encontrar-se baixada, o sócio com poderes de administração (empresário individual) responde pelo imposto devido pela pessoa jurídica extinta que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação, nos termos do inc. V do art. 207 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda). No presente caso a extinção da empresa ocorreu de forma irregular, tendo em vista omissão de receitas enquanto se encontrava em atividade.

Verificamos ainda através de diligência efetuada junto à empresa Vitapelli Ltda, CNPJ nº 03.582.844/0001-86, e de informações obtidas da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás – SEFAZ/GO, que a empresa Domingos Tavares de Jesus, CNPJ nº 08.595.570/0001-83, efetuou vendas (couro bovino verde/salgado) no ano-calendário 2007, resultantes de sua atividade como empresário individual, no valor de R\$ 1.623.687,00 (Um milhão, seiscentos e vinte e três mil, seiscentos e oitenta e sete reais).

Ocorre que em consulta às declarações apresentadas pela pessoa jurídica à Receita Federal do Brasil (DSPJ de janeiro a junho 2007 e DASN de julho a dezembro 2007), contactamos que no ano-calendário 2007, foram informadas receitas da pessoa jurídica no montante de R\$ 309.819,32 (Trezentos e Nove mil, Oitocentos e dezenove reais e trinta e dois centavos), valor este inferior ao apurado através das diligências e informações da SEFAZ/GO no montante de R\$ 3.386.687,00 (R\$ 1.763.000,00 + R\$ 1.623.687,00).

**Do Termo de Intimação Fiscal**

Ante o exposto, fica o contribuinte acima identificado INTIMADO, em conformidade com o disposto nos art. 904, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), no prazo de 20 (vinte) dias, a apresentar:

Assim, o direcionamento das intimações fiscais ao endereço do sócio motivou-se justamente por ter ocorrido dissolução irregular da empresa, que apresentou débitos junto ao Fisco não quitados regularmente.

Uma vez que a intimação direcionada ao domicílio fiscal mencionado da empresa já inativa (irregularmente) não teria qualquer eficácia, entendo que não teve alternativa a fiscalização senão direcionar as intimações ao endereço fiscal do sócio administrador.

Logo, se não houve cientificação adequada, esta não foi causada pela administração tributária, mas pelo sócio que não logrou informar imediatamente a alteração de seu domicílio fiscal para a administração tributária federal (que só foi realizado em 2011).

Não tendo respondido adequadamente às intimações (por serem enviadas a endereço que o próprio contribuinte forneceu e não atualizou em tempo hábil), entendo correto o arbitramento, e não vejo qualquer prejuízo ao procedimento, não havendo que se falar em nulidade por falta de intimação se o domicílio cadastrado à época da fiscalização para a administração tributária federal era justamente aquele aos quais foram dirigidas as intimações.

Portanto, considerando que quem deu causa ao envio das intimações a endereço anteriormente cadastrado foi o próprio sócio (contribuinte), não há que se falar em nulidade das intimações, já que não pode o fisco ser penalizado por ato do contribuinte.

Passo à análise das demais questões de mérito.

### Da caracterização da omissão de receitas

No que tange ao mérito, reproduz-se o relatório apresentado no Termo de Constatação Fiscal:

No curso do procedimento fiscal constatamos que Vossa Senhoria efetuou vendas no ano-calendário 2007 de “Couro Bovino Salgado Frigorífico” à empresa Vitapelli Ltda, CNPJ nº 03.582.844/0001-86, no valor total de R\$ 1.763.000,00 (Um milhão, setecentos e sessenta e três mil reais), conforme Notas Fiscais de Entradas apresentadas pela referida empresa através de diligência efetuada, sendo que em cada uma das referidas notas consta a identificação das Notas Fiscais Avulsas emitidas pelas Secretarias de Fazenda de Goiás e Minas Gerais, tendo como remetente a pessoa física do Sr. Domingos Tavares de Jesus, CPF nº 584.923.135-87.

No entanto, as referidas vendas não se referem a atividade rural desenvolvida pela pessoa física do Sr. Domingos Tavares de Jesus, e sim à sua atividade como empresário individual, devendo ser tributadas como receita da pessoa jurídica (equipara) Domingos Tavares de Jesus, CNPJ nº 08.595.570/0001-83, nome de fantasia Tavares Couros, da qual o contribuinte é o responsável, com domicílio fiscal em Anápolis/GO, com data de abertura em 19/01/2007, sendo que a referida empresa encontra-se baixada desde 22/02/2010.

Cabe esclarecer que, apesar da referida empresa encontrar-se baixada, o sócio com poderes de administração (empresário individual) responde pelo imposto devido pela pessoa jurídica extinta que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação, nos termos do inc. V do art. 207 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda). No presente caso a extinção da empresa ocorreu de forma irregular, tendo em vista omissão de receitas enquanto se encontrava em atividade.

Verificamos ainda através de diligência efetuada junto à empresa Vitapelli Ltda, CNPJ nº 03.582.844/0001-86, e de informações obtidas da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás – SEFAZ/GO, que a empresa Domingos Tavares de Jesus, CNPJ nº 08.595.570/0001-83, efetuou vendas (couro bovino verde/salgado) no ano-calendário 2007, resultantes de sua atividade como empresário individual, no valor de R\$ 1.623.687,00 (Um milhão, seiscentos e vinte e três mil, seiscentos e oitenta e sete reais).

Ocorre que em consulta às declarações apresentadas pela pessoa jurídica à Receita Federal do Brasil (DSPJ de janeiro a junho 2007 e DASN de julho a dezembro 2007), constatamos que no ano-calendário 2007, foram informadas receitas da pessoa jurídica no montante de R\$ 309.819,32 (Trezentos e Nove mil, Oitocentos e dezenove reais e trinta e dois centavos), valor este inferior ao apurado através das diligências e informações da SEFAZ/GO no montante de R\$ 3.386.687,00 (R\$ 1.763.000,00 + R\$ 1.623.687,00).

Logo, a presunção de omissão de receitas foi verificada pela autoridade autuante com fundamento no art. 42 da Lei 9430/1996, que também é a base legal do art. 849 do RIR/1999:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, **não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.**

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos **omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.**

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Registra a fiscalização que, nas declarações apresentadas pela pessoa jurídica Domingos Tavares de Jesus à RFB (DSPJ de janeiro a junho 2007 e DASN de julho a dezembro 2007), foram informadas, relativamente ao ano-calendário de 2007, receitas da pessoa jurídica no montante de R\$ 309.819,32.

Não obstante, foram constatadas receitas de vendas da empresa Domingos Tavares de Jesus, CNPJ n.º 08.595.570/0001-83, no ano-calendário 2007, no valor de R\$ 3.597.000,00, sendo R\$ 1.763.000,00 referentes a vendas efetuadas pelo contribuinte por meio de pessoa física (Notas Fiscais Avulsas da SEFAZ/GO e SEF MG) e o restante relativo a vendas efetuadas em nome da empresa Tavares Couros, CNPJ n.º 08.595.570/0001-83.

A presunção da omissão de receitas acima mencionada, por sua vez, levou à exclusão do Simples e do Simples Nacional, conforme se observa no Termo de Verificação Fiscal, já que apresentou receita substancialmente superior aos limites legais estabelecidos nas referidas Leis:

A empresa infringiu o art. 13º, II, “b” da Lei n.º 9.317, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.307, de 2006, sujeitando-se à exclusão de ofício do Simples Federal, conforme dispõe o art. 14, I, da Lei n.º 9.317, de 1996, com efeitos a partir de 19/01/2007 (data de abertura), nos termos do inciso III do art. 15 da Lei n.º 9.317/96.

(...)

Infringiu ainda o art. 30º da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006 e suas alterações posteriores, combinado com o art. 3º da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN n.º 4, de 30 de maio de 2007, sujeitando-se também à exclusão de ofício do Simples Nacional, conforme dispõe o inciso I do art. 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, combinado com o inciso I do art. 5º da Resolução CGSN n.º 15, de 23 de julho de 2007, a partir de 01/07/2007, nos termos do inciso III do art. 6º da Resolução CGSN n.º 15, de 15 de julho de 2007.

Assim, em nenhum momento, logrou a Recorrente, em seus recursos voluntários, afastar a omissão de receitas. Se a Recorrente discorda dos valores resultantes da autuação, deveria, pela inversão do ônus da prova, afastar, mediante documentação idônea e pormenorizada, a presunção legal de omissão de receitas, o que, em minha leitura, não foram afastadas.

Nem se identificou nos Recursos Voluntários impugnações específicas quanto à ocorrência (ou não ocorrência) da omissão de receitas, mediante apresentação de provas que pudessem afastar a presunção, de forma que entendo aplicável o art. 17 do Decreto 70.235/72, de modo que a configuração da omissão de receitas resta incontroversa.

### **Sobre o arbitramento do Lucro (IRPJ e tributos reflexos)**

Alega o Recorrente, através dos Recursos Voluntários já mencionados, que o arbitramento do lucro foi medida inconcebível e flagrantemente ilegal.

Conforme se depreende da leitura do Termo de Verificação Fiscal, porém, constata-se que o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e tributos reflexos, foi medida necessária diante da não apresentação dos documentos fiscais e contábeis pela empresa fiscalizada ao tempo da fiscalização.

O arbitramento do lucro, reforce-se, não é sanção, mas consequência legal de que se vale a autoridade tributária quando presentes as hipóteses previstas no art.47 da Lei 8981/1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o [Decreto-Lei nº 2.397, de 1987](#), não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

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

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

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

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

Ademais, mesmo se houvesse a apresentação posterior de documentos necessários à apuração do lançamento não afastaria o arbitramento do lucro, conforme pacificado pela jurisprudência do CARF e inclusive em entendimento sumulado:

Súmula CARF nº 59:

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018](#)).

Ainda, concordo com o Acórdão recorrido, no que tange ao cabimento do arbitramento, na situação fática:

De acordo com o texto legal supra, uma das hipóteses de arbitramento é a falta de apresentação da escrituração à autoridade tributária que a requisitar. No caso em tela, os termos de intimação e reintimação citados certificam que o autuado foi instado a apresentar sua escrituração mais de uma vez, sem qualquer resultado. Sendo assim, o

arbitramento não só está justificado, como também consistiu em medida absolutamente necessária, visto que, sem a escrituração, a fiscalização ficou impedida de verificar a correta apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A Fiscalização agiu, portanto, em conformidade com o art. 532, o qual determina que:

*Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 16, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).*

É de se concluir, portanto, que o autor do procedimento recorreu ao recurso extremo do arbitramento do lucro, o qual foi apurado a partir da receita bruta conhecida, critério preferencial de arbitramento determinado pelo art. 532 do RIR/1999.

Ademais, além de não apresentar a escrituração no curso da ação fiscal, ao impugnar o lançamento, o sujeito passivo não trouxe aos autos nenhum elemento de sua escrituração que comprovasse ter havido alguma impropriedade no arbitramento efetuado ou nos cálculos adotados pelo autuante. Não assiste razão ao requerente, portanto.

Portanto, a eventual apresentação dos documentos e retificações juntadas à Impugnação não afastariam a validade do arbitramento do lucro promovido pela autoridade fiscal, já que, à época do lançamento, era o melhor caminho para a composição do lucro tributável. Da mesma forma, é pacífico o entendimento do CARF no sentido de que não há arbitramento condicional.

### **Sobre a aplicação da multa**

A Recorrente questiona a aplicação da multa de 225% (multa qualificada de 150% mais majoração de 75%). A multa qualificada de 150% foi aplicada por ter a fiscalização considerado que:

No que tange ao dolo, aduz o impugnante que a autoridade fiscal não comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72, e 73 da Lei n.º 4.502/64, de forma a tornar aplicável a penalidade prevista no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, por não ter sido comprovado o dolo do contribuinte. Assim, não poderia ser aplicada multa qualificada diante de mera presunção.

(...)

Portanto, a multa qualificada de 150% deve ser aplicada “nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964”, ou seja, nas hipóteses em que a conduta evasiva do contribuinte tenha sido imbuída de sonegação e/ou fraude, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos dispositivos da Lei n.º 4.502, de 1964, a seguir transcritos:

(...)

Depreende-se dos dispositivos anteriormente transcritos que, para aplicar a multa qualificada, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502 de 1964.

É dizer, para efeitos de qualificação da multa, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública.

(...)

A prática adotada pelo impugnante, por conseguinte, enseja a qualificação da multa de ofício, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Com relação ao agravamento da multa, afirma o requerente que promoveu a entrega de parte do requisitado em intimação fiscal e solicitou dilação para entrega dos demais documentos, porquanto os mesmos efetivamente existiam e não teria sentido prático algum a recusa.

Entretanto, não consta dos autos qualquer atendimento às intimações realizadas e tampouco a solicitação de dilação de prazo aventada. Assim, restando demonstrada a falta de atendimento às intimações para prestar esclarecimentos, correta a aplicação da multa agravada, nos termos do art. 44, §2º, I, da Lei nº 9.430/96, retrotranscrito.

Portanto, foram aplicadas multa majorada ao contribuinte: multa qualificada de 150%, por fundamento no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96; agravamento de 75%, com fundamento no art. 44, §2º, I, da Lei nº 9.430/96, em virtude do não atendimento, pelos sujeito passivo, de intimação para prestar esclarecimentos, totalizando, portanto, multa de 225%.

Primeiramente, à respeito da qualificação da multa (150%) em situações como fraude, a simples omissão de receitas não tem o condão de, por si só, levar à qualificação da multa, conforme se pode observar em sucessivos entendimentos sumulados do CARF:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A respeito de situação semelhante já se pronunciou esta Turma, em Acórdão n. 1201-003.559, no Processo Administrativo n 10469.720886/2010-48, em sessão realizada no dia 22 de janeiro de 2020, por sua vez da relatoria de Alexandre Evaristo Pinto:

Inicialmente, cumpre destacar que, conforme o entendimento desta e. Turma, consignado no acórdão nº 1201-003.018: **A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas**, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, a simulação, a emissão de notas fiscais subfaturadas, a ocultação de documentos ou de registros contábeis.

Nesta toada, a não apresentação da DIPJ e a escrituração indevida da DCTF, a meu ver, são os elementos que estão caracterizando a omissão de receitas, mas não se mostram o suficiente para a qualificação da multa.

**Ora, entendo que o Termo de Verificação Fiscal não demonstra de forma cabal as condutas que teriam sido praticadas pelo contribuinte e que levariam à imputação de fraude, e que acarretariam à qualificação da multa de ofício.**

**Não é possível vislumbrar com clareza o “esforço adicional” praticado pelo contribuinte, através da demonstração entre o nexa de causalidade da conduta dolosa e a situação ilícita, pois o Termo de Constatação Fiscal não colabora para aclarar essas circunstâncias, mencionando-as genericamente.**

Sobre o assunto, a Lei 4502 de 1964 dispõe:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ainda, a respeito da imposição de multa qualificada de 150%, veja-se o teor do art. 44 da Lei 9430/1996:

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; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) ;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

a) na forma do [art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988](#), que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

**§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos [arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) (grifo nosso).**

Não se pode deixar de mencionar, nesse contexto, embora não devam ser objeto de análise no presente processo, os art.1ª e 2ª da Lei n. 8.137/1990, que tipificam os citados delitos:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Assim, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, bem como o Termo de Constatação Fiscal, não é possível visualizar com clareza a demonstração do dolo praticado pelo contribuinte, nos termos dos dispositivos legais supra mencionados, já que as condutas são descritas de maneira genérica, muito sucinta, sequer buscando demonstrar cabalmente o nexo causal das condutas praticadas e o intuito doloso supostamente praticado pelo contribuinte.

Frisar com clareza e em detalhes o nexo de causalidade e a necessidade da descrição pormenorizada das condutas dolosas é condição necessária para imputar a qualificação da multa, o que não se verifica no Termo de Verificação Fiscal e nem no Termo de Constatação Fiscal.

Assim, para a caracterização das condutas tipificadoras da Lei é preciso que se demonstre a existência de dolo, o que, em minha interpretação, não ficou evidenciado no presente caso, pelos elementos trazidos no Termo de Constatação Fiscal.

Conforme prevê o art.137, inc. I, II, III a responsabilidade subjetiva (com verificação da culpabilidade do agente), e exceção à regra geral de responsabilidade objetiva prevista no art.136, do CTN, deve ser observada ao caso em tela:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

- a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;
- b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;
- c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Não obstante, reforce-se que a falta de documentos hábeis não é elemento definitivo para a caracterização das condutas autorizadoras da qualificação da multa, nos termos da Súmula n. 96 do CARF.

Da mesma forma, a simples omissão de receitas não tem por si só levado à qualificação da multa, nos termos da Súmula n. 14 do CARF.

Sem demonstrar, conforme se observa no Termo de Constatação Fiscal, que existem elementos probantes suficientemente aptos à existência de condutas adicionais capazes de evidenciar o dolo em lesionar o fisco, especialmente demonstrada pelo claro intuito de utilizar artifícios para dificultar a identificação da receita omitida (ausência de comprovação do dolo específico), não há como manter a qualificação da multa de 150%, nos termos do art. 44, § 1<sup>o</sup>-da Lei 9430/1996, **devendo-se aplicar a multa de ofício, nos termos do inciso I do art. 44, da mesma lei (75%)**.

Consequentemente, a ocorrência do arbitramento do lucro leva à reanálise na aplicação da multa majorada, prevista no parágrafo 2<sup>a</sup> do mesmo dispositivo legal:

§ 2<sup>o</sup> Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1<sup>o</sup> deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007).

Assim, a princípio, à multa de ofício de 75% deveria ser acrescentado 37,5% de multa majorada, totalizando 112,5% de multa aplicada ao IRPJ e tributação reflexa.

Por outro lado, a aplicação da inteligência da Súmula 96 do CARF leva à necessidade de descaracterização da majoração da multa:

#### **Súmula CARF nº 96**

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

**Portanto, considerando a Súmula n.º 96 do CARF, afasto a majoração da multa de 37,5%, pois já houve o arbitramento dos lucros pela não entrega dos documentos fiscais e contábeis exigíveis pela fiscalização.**

#### **Quanto à imputação da responsabilidade do sócio administrador**

O Recurso Voluntário questionou a responsabilidade imputada ao Sr. Domingos Tavares.

Assim conclui o Acórdão combatido (fls. 578/581):

O lançamento foi efetuado em nome do sujeito passivo Domingos Tavares de Jesus, CPF n.º 584.923.135-87, responsável tributário pela firma individual Domingos Tavares de Jesus - Tavares Couros, CNPJ n.º 08.595.570/0001-83 (extinta).

A substituição da sujeição passiva da pessoa jurídica para seu administrador decorreu da constatação de dissolução irregular, ocasionada pela conduta dolosa da pessoa jurídica de excluir do conhecimento do fisco obrigações de sua responsabilidade.

Além disso, foi referenciada a Lei Complementar n.º 123/06, com as alterações promovidas pela Lei Complementar n.º 128/08, que prevê a responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores da microempresa e da empresa de pequeno porte, em relação aos períodos das respectivas atuações, nos casos em que referidas empresas tiverem sido baixadas com obrigações tributárias ou previdenciárias não cumpridas (LC n.º 123/06, art. 9º, §§ 4º e 5º).

(...)

Ademais, o artigo 9º, §§ 4º e 5º da Lei Complementar n.º 123/2006, prevê expressamente a responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores da microempresa e da empresa de pequeno porte, em relação aos períodos das respectivas atuações, nos casos em que referidas empresas tiverem sido baixadas com obrigações tributárias ou previdenciárias não cumpridas, *verbis*:

*Art.9º. O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três)âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.*

[...]

*4o A baixa referida no § 3o não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Redação dada pela Lei Complementar n.º 139, de 2011)*

*§5oA solicitação de baixa na hipótese prevista no §3o deste artigo importa **responsabilidade solidária** dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores.(grifou-se).*

Correta, portanto, a inclusão do impugnante do pólo passivo da obrigação tributária ora constituída.

Portanto, o Acórdão recorrido não aceitou a impugnação administrativa no sentido de questionar a atribuição de responsabilidade solidária, motivo pelo qual foi novamente questionado em Recurso Voluntário, a partir dos mesmos fundamentos já apresentados na impugnação.

Em minha leitura, porém, é clara a possibilidade de responsabilização do sujeito passivo, Sr. Domingos Tavares, em virtude da aplicação do art. 9º, parágrafos 4º e 5º da LC 123/2006:

Art.9º. O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.

[...]

4º A baixa referida no § 3º não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 2011)

§5º A solicitação de baixa na hipótese prevista no §3º deste artigo importa **responsabilidade solidária** dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores. (grifou-se).

Portanto, a responsabilidade solidária do sócio administrador, Sr. Domingos Tavares, deve ser reconhecida, pois fundamentada no art. 9ª da LC 123/2006.

### **Dos Lançamentos Reflexos**

Em virtude da tributação da CSLL, COFINS e PIS serem reflexos do IRPJ, considero que a solução dada a este tributo aplica-se aos demais.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, conceder PARCIAL PROVIMENTO, para: manter a caracterização da omissão de receitas; manter o arbitramento do lucro, manter a sujeição passiva ao sócio administrador e reduzir a multa de 225% para 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9430/1996.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz