



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

**Processo n°** 13116.721659/2013-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.817 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de março de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** HIPERMERCADO D'TERRA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

**VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. Recurso Especial negado.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.**

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

**LUCRO ARBITRADO.**

Não se pode conferir credibilidade à contabilidade, só porque ela preenche os requisitos formais, quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade da empresa, se a fiscalização a partir de verificações, demonstra que a contabilidade não merece credibilidade, pois os valores das transações omitidas superam ao montante das operações registradas.

**MULTA AGRAVADA.**

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. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa

aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

Por decorrerem dos mesmos motivos de fato e de direito que levaram à exigência do IRPJ, igual destino deverão ter os lançamentos dele reflexos.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RECURSO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE EM FAVOR DO RESPONSÁVEL. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E LEGITIMIDADE. PEDIDO NÃO CONHECIDO.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir ou legitimidade para questionar a responsabilidade tributária atribuída à sua administradora pessoa física. Não se conhece dos argumentos relativos à responsabilidade tributária alegados por parte ilegítima.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso em parte, no que diz respeito à responsabilidade da Sr<sup>a</sup> Silvana Meireles Nogueira Maia, por ser a empresa parte ilegítima para interpor recurso na defesa de interesse pessoal da sócia. Vencida a Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin (Relatora). Na parte conhecida, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial para reduzir o percentual da multa agravada de 112,5% (cento e doze e meio por cento) para 75% (setenta e cinco por cento). Designada a Conselheira Lívia De Carli Germano para redigir o voto vencedor quanto ao não conhecimento de parte do recurso.

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

(assinado digitalmente)

Lívia De Carli Germano - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto e Luiz Rodrigo De Oliveira Barbosa.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 14-48.353 - 1ª Turma da DRJ/RPO que manteve o lançamento, ao julgar improcedentes as impugnações apresentadas pelo HIPERMERCADO D'TERRA LTDA e pela Sra. Silvana Meireles Nogueira Maia, mantendo o crédito tributário exigido, tendo sido vencido o julgador José de Almeida Martins, que votou pela exclusão da responsabilidade tributária imputada à Sra. Silvana Meireles Nogueira Maia, por reputar não presentes os requisitos previstos no art. 135, III, do CTN.

Transcrevo abaixo partes do Relatório do Acórdão Recorrido, que bem descreve os fatos ocorridos no feito:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, deixou ele de apresentar livros e documentos de sua escrituração para o ano de 2009, razão pela qual seu lucro foi arbitrado com base na receita bruta conhecida, à qual foram adicionadas demais receitas e resultados, bem como valores referentes a ganho de capital. Como consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 03-07), CSLL (fls. 21-25), PIS (fls. 35-39) e COFINS (fls. 44-47).

Conforme descrito no “Relatório Fiscal” de fls. 54-76, o Termo de Início do Procedimento Fiscal foi recebido pelo contribuinte em 13/03/2012, com solicitação para apresentação dos seguintes documentos, todos relativos ao ano-calendário de 2009:

- 1- Lalur e demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL;
- 2- Cópia das demonstrações financeiras e dos balanços patrimoniais;
- 3- Livro de apuração do ICMS;
- 4- Cópia dos atos constitutivos e respectivas alterações;
- 5- Cópia das atas de eleição da diretoria;
- 6- Arquivos digitais da contabilidade;
- 7- Arquivos digitais das notas fiscais de entrada e de saída
- 8- Arquivos digitais dos extratos bancários das contas correntes mantidas pelo contribuinte.

Em resposta, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo por trinta dias, alegando dificuldades relacionadas à terceirização do serviços de contabilidade e a aspectos técnicos relativos aos arquivos digitais solicitados.

Em 08/05/2012, o contribuinte tomou do Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado pela autoridade administrativa, no qual está assentado que não foram apresentados os documentos solicitados no referido Termo de Início, sendo o contribuinte reintimado a apresentá-los no prazo de cinco dias.

Na resposta apresentada a esta reintimação, o contribuinte apresentou o Livro de apuração do ICMS e as cópias dos atos constitutivos e solicitou prorrogação de prazo por trinta e cinco dias, reiterando as dificuldades já mencionadas na petição anterior.

Em seguida, foram lavrados sucessivos Termos de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal, até que, em 14/05/2013, teve o contribuinte ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 03, por meio do qual foi novamente intimado a apresentar os documentos requeridos no Termo de Início e ainda não entregues, quais sejam:

- 1- Lalur e demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL;
- 2- Arquivos digitais da contabilidade;
- 3- Arquivos digitais das notas fiscais de entrada e de saída.

Na resposta apresentada, o contribuinte afirma que suas solicitações de prorrogação de prazo não foram respondidas e que não tinha conhecimento do prosseguimento da ação fiscal, ressaltando que as dificuldades técnicas para a apresentação dos elementos solicitados persistem, de modo que solicita prorrogação de prazo por noventa dias.

Em 11/06/2013, o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 04, no qual a autoridade administrativa esclarece que a ação fiscal prosseguiu regularmente, conforme demonstram os Termos de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal lavrados, razão pela qual não é dele a responsabilidade pelo atraso na apresentação dos documentos solicitados. Apesar disso, foi concedida prorrogação de prazo por mais trinta dias.

Em 15/07/2013, ou seja, após o transcurso do prazo prorrogado, o contribuinte protocolizou petição requerendo nova prorrogação de prazo, por mais sessenta dias.

Diante disso, a autoridade administrativa lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 05, do qual o contribuinte foi cientificado em 25/07/2013, no qual foi concedido prazo de cinco dias para apresentação dos documentos já referidos no Termo de Intimação Fiscal nº 03.

Em seguida, foram enviados ofícios à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, solicitando informações acerca do contribuinte. Em resposta, foram enviados arquivos digitais com as apurações mensais informadas em DPI (Declaração Periódica de Informações) pelo contribuinte. Ao confrontar essas informações com aquelas constantes dos Livros de apuração do ICMS, constatou a autoridade autuante que há convergência entre elas.

Diante dos fatos acima relatados, concluiu a autoridade autuante que não restou outra alternativa senão o arbitramento do lucro, com base no art. 530, III, do RIR/1999, já que houve apresentação apenas do Livro de apuração do ICMS e das cópias dos atos constitutivos, deixando o contribuinte de apresentar os seguintes documentos:

- 1- Lalur e demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL;
- 2- Arquivos digitais da contabilidade;
- 3- Arquivos digitais das notas fiscais de entrada e de saída.

Na apuração da parcela do lucro arbitrado vinculada à receita bruta conhecida do ano-calendário 2009, os valores das receitas foram obtidos a partir do Livro de Apuração do ICMS, sendo composta pelos Códigos Fiscais de Operações e

Prestações de: a) venda, representados pelos códigos nº 5.102, 5.405, 6.102, 6.107, 6.108 e 6.404; b) remessa em bonificação, doação ou brinde, representados pelos códigos nº 5.910 e 6.910.

Quanto às mercadorias remetidas a título de bonificação, doação ou brinde, conclui a autoridade autuante que não podem elas ser enquadradas como descontos incondicionais concedidos, pois, em razão da falta de apresentação dos arquivos digitais da contabilidade e dos arquivos digitais das notas fiscais de entrada e de saída, não foi possível verificar o atendimento dos requisitos do Parecer CST/SIPR nº 1.386/1982. Assim, esses valores integraram a receita bruta no cálculo do lucro arbitrado.

Na apuração do lucro arbitrado devem ser computados, ainda, os ganhos de capital obtidos em cada período de apuração. As vendas de bens do ativo imobilizado são representadas pelos Códigos Fiscais de Operações e Prestações nº 5.551 e 6.551. Tendo em conta que o contribuinte não apresentou os arquivos digitais da contabilidade, que individualizariam os valores de aquisição e venda de cada bem alienado, os valores de ganho de capital foram tomados como valores de venda.

Também integram o lucro arbitrado, nos termos do art. 27, II, da Lei nº 9.430/1996, as demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I do mesmo dispositivo, enquadrando-se nesse conceito os valores que representam o ingresso de bonificações, doações e brindes, representados pelos Códigos Fiscais de Operações e Prestações nº 1.910 e 2.910.

Os mesmos critérios foram adotados na apuração da base de cálculo da CSLL, em observância ao disposto no art. 20 da Lei nº 9.249/1995.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 10.637/2002, as pessoas jurídicas tributadas pelo IRPJ com base no lucro arbitrado contribuem para o PIS segundo o regime cumulativo. O mesmo ocorre com a COFINS, por força do disposto no art. 10 da Lei nº 10.833/2003. Para a apuração dessas contribuições, foram computados os valores de receita bruta relativos aos Códigos Fiscais de Operações e Prestações de: a) venda, representados pelos códigos nº 5.102, 5.405, 6.102, 6.107, 6.108 e 6.404; b) remessa em bonificação, doação ou brinde, representados pelos códigos nº 5.910 e 6.910.

Os valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS declarados em DCTF foram compensado na apuração dos créditos tributários a serem lançados.

A multa de ofício de 75%, prevista no art.44, I, da Lei nº 9.430/1996, foi agravada no lançamento, nos termos do § 2º, II, do mesmo dispositivo, tendo em conta que o contribuinte, a despeito de intimado a tanto por várias vezes, deixou de apresentar os arquivos de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218/1991.

Foi imputada, com fundamento no art. 135, III, do CTN, responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados à Sra. Silvana Meireles Nogueira Maia, administradora do HIPERMERCADO D'TERRA LTDA, afirmando a autoridade autuante que ficou caracterizada infração à lei, em razão da falta de declaração e de recolhimento dos débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano-calendário de 2009.

Inconformado, o HIPERMERCADO D'TERRA LTDA apresentou impugnação às fls. 1403-1469. Da mesma forma, a Sra. Silvana Meireles Nogueira Maia apresentou impugnação às fls. 1488-1534.

Apreciadas as Impugnações, o lançamento foi julgado procedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

ARQUIVOS DIGITAIS - OBRIGATORIEDADE DE MANUTENÇÃO E DE APRESENTAÇÃO - ARBITRAMENTO DO LUCRO - DESCONTOS INCONDICIONAIS, BONIFICAÇÕES E BRINDES - COMPROVAÇÃO - MULTA AGRAVADA - INCONSTITUCIONALIDADE - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ADMINISTRADOR POR HAVER PRATICADO ATOS COM INFRAÇÃO DE LEI

Nos termos do art. 11 da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a pessoa jurídica que utilizar sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil e fiscal são obrigadas a apresentar os respectivos arquivos digitais quando a autoridade administrativa solicitá-los dentro do prazo decadencial. A falta de apresentação dos arquivos digitais referidos autoriza o arbitramento do lucro, conforme previsto no art. 530, III, do RIR/1999. A exclusão, na apuração da receita bruta, dos descontos incondicionais, bonificações e brindes concedidos depende da respectiva comprovação pelo contribuinte. O reiterado não atendimento a intimações para apresentar os arquivos digitais de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218/1991 autoriza o agravamento da multa, segundo dispõe o art. 44, § 2º, II, da Lei nº 9.430/1996. A autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei.

Consoante o disposto no art. 135, III, do CTN, é cabível a imputação de responsabilidade aos gerentes pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados infração de lei, como no caso em que é apresentada declaração com valores zerados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009 AUTO REFLEXO.

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não

houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2008, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

AUTO REFLEXO - REGIME CUMULATIVO - LEI COMPLEMENTAR - DEFINIÇÃO DE FATO GERADOR - PRODUTOS ISENTOS E SUBMETIDOS A TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA - COMPROVAÇÃO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este no tocante às alegações coincidentes. Quando o IRPJ for apurado pela sistemática do lucro arbitrado, a

COFINS deve ser apurada pelo regime cumulativo, conforme determina o art. 10, II, da Lei nº 10.833/2003. A exigência, prevista no art. 146, III, "a", da Constituição Federal, de lei complementar definindo o fato gerador é aplicável apenas a impostos. Cabe ao contribuinte comprovar que parte da receita bruta foi auferida em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2008, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

AUTO REFLEXO - REGIME CUMULATIVO - LEI COMPLEMENTAR - DEFINIÇÃO DE FATO GERADOR - PRODUTOS ISENTOS E SUBMETIDOS A TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA - COMPROVAÇÃO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este no tocante às alegações coincidentes. Quando o IRPJ for apurado pela sistemática do lucro arbitrado, o PIS deve ser apurado pelo regime cumulativo, conforme determina o art. 8º, II, da Lei nº 10.637/2002. A exigência, prevista no art. 146, III, "a", da Constituição Federal, de lei complementar definindo o fato gerador é aplicável apenas a impostos. Cabe ao contribuinte comprovar que parte da receita bruta foi auferida em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica.

Inconformadas, a autuada HIPERMERCADO D'TERRA LTDA interpôs Recurso Voluntário em seu nome e de sua sócia com vistas a obter a reforma do julgado, arguindo: i- nulidade do arbitramento; ii- inconstitucionalidade da decisão da DRJ por ter se dado à revelia do Impugnante em "*sessão secreta*", iii- cerceamento de defesa por indeferimento do pedido de diligência cujo objetivo era o de: "*intimá-la para esclarecer, explicar e justificar com informações necessárias relativas aos fatos, ou apresentar quaisquer outros elementos dirimentes da questão, de diligenciar junto as fontes de informações par certificar com precisão os verdadeiros eventos econômicos relacionados aos tributos*"; iv- nulidade do MPF; v- arbitramento sem base legal; vi- reinclusão indevida dos descontos incondicionais, doações e brindes na base de cálculo; vii - falta de base legal para atuação do PIS e COFINS; exclusão da multa qualificada; viii- confisco; ix- exclusão da solidaria.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir

## Voto Vencido

Conselheiro Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

**Preliminar de nulidade do MPF.**

Nos termos do Acórdão 9202003.956 datado de 12/04/2016, pela 2a. Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
IRPF*

*Exercício: 2000, 2001*

*VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO  
LANÇAMENTO.*

*As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. Recurso Especial negado.*

A consequência da falta da lavratura do instrumento de prorrogação do processo de fiscalização ou ciente ensejaria a recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias, nos moldes da Súm, CARF 75, uma vez exercida a denúncia espontânea em tempo hábil, o que não é o caso dos autos, conforme será esclarecido adiante.

Por outro lado, eventuais omissões ou incorreções afligindo o MPF não contaminam automaticamente a autuação, pois a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, a teor do art. 142 do CTN. Há a necessidade de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa. Esse é o atual posicionamento da jurisprudência dominante no CARF:

*PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal visa o controle administrativo das ações fiscais da RFB, não podendo afastar a vinculação da autoridade tributária à Lei, nos exatos termos do art. 142 do CTN, sob pena de responsabilização funcional. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN, por isso que a inexistência de MPF não implica nulidade do lançamento.*

*Acórdão n° 9303003.876, de 19/05/2016*

*MPF NULIDADE.*

*Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte. A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF.*

*Acórdão n° 9101002.132, de 26/02/2015*

**Preliminar de cerceamento de defesa**

A recorrente fundamenta preliminar de cerceamento de defesa em razão de indeferimento de diligência por ela solicitada e por terem sido desconsiderados os documentos por ela apresentados durante o processo de fiscalização.

Contudo, não assiste razão à recorrente em relação a esse ponto, pois conforme Relatório Fiscal, reproduzido no relatório desse acórdão, o procedimento de fiscalização perdurou por quase dois anos, tendo ela nesse período sido intimada por cinco vezes para apresentar documentos que dessem legitimidade à sua contabilidade e em todas elas sendo advertida quando ao arbitramento, tendo em todo esse período, se limitado a apresentar apenas a cópia do Livro de Apuração do ICMS e cópia dos atos constitutivos.

Para buscar maiores subsídios à autuação, a autoridade fiscal diligenciou a outros órgão conforme descreveu em seu relatório:

## II – CONSULTA A OUTROS ÓRGÃOS

26. Foram elaborados os Ofícios nos 71/2012/SAFIS/GABANA/SRRF01/RFB/MF-GO, de 27-04-2012, e 73/2012/SAFIS/GABANA/SRRF01/RFB/MF-GO, de 30-04-2012, por meio dos quais foram solicitadas à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás (SEFAZ-GO) informações a respeito da Contribuinte HIPERMERCADO D'TERRA LTDA (folhas nos 1.179 a 1.182).

27. Em resposta, a Delegacia Regional de Fiscalização de Anápolis forneceu em arquivos digitais as apurações mensais informadas em DPI (Declaração Periódica de Informações) pela Fiscalizada (folhas nos 1.183 a 1.388). Ao contrapor as informações prestadas em DPI com aquelas constantes dos Livros de Apuração do ICMS (apresentados pela Fiscalizada), observa-se que existe convergência entre elas.

Portanto, correta a decisão de piso em seus fundamentos, quando afastou a necessidade de diligência com base no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que regulou o Processo Administrativo Fiscal (PAF), por considerá-las prescindíveis ou impraticáveis, pois:

Na situação versada nos atos, o contribuinte foi intimado, por diversas vezes, a apresentar Latur e demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL, arquivos digitais da contabilidade e arquivos digitais das notas fiscais de entrada e de saída. Em todas as oportunidades, alegou dificuldades técnicas e não apresentou esses elementos.

Registre-se que a ação fiscal teve início em 13/03/2012, com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, no qual já havia solicitação para apresentação dos referidos elementos. A última das intimações com solicitação para apresentação dos documentos mencionados (Termo de Intimação Fiscal nº 05) foi cientificada ao contribuinte em 25/07/2013, vale dizer, mais de um ano após a primeira intimação.

A despeito do amplo período transcorrido entre a primeira e a última intimação, os elementos de prova solicitados não foram apresentados. A escusa das supostas dificuldades técnicas, portanto, não convencem, já que o contribuinte teve tempo mais que suficiente para solucioná-las. Trata-se, como se vê, de descumprimento do dever de colaboração que lhe incumbe.

Registre-se que o contribuinte está obrigado à manutenção e apresentação dos arquivos digitais solicitados pela autoridade autuante, conforme determina o art. 11

da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Esta norma foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 86/2001, pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 23/2001, pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 11/2009 e pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 25/2010. Destarte, não há escusas para o reiterado não atendimento às intimações.

Não assiste razão ao impugnante em sua alegação de que deveria a autoridade autuante solicitar outros elementos de sua escrituração a fim de aferir a correção ou incorreção dos valores informados nas declarações apresentadas à RFB. Conforme já referido, os arquivos magnéticos solicitados são de manutenção e apresentação obrigatórias e contém eles elementos essenciais à aferição da regularidade dos débitos tributários declarados.

Há que se ressaltar que o contribuinte sequer apresentou o Lalur e o demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL. Além disso, o contribuinte apresentou a DIPJ original relativa ao ano-calendário de 2009 com valores zerados (fls. 67-142). Apenas após o início da ação fiscal, mais precisamente em 06/05/2013, vale dizer, quando já não gozava de espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN, parágrafo único do CTN, apresentou DIPJ informando receitas, custos e despesas.

No contexto cognoscitivo presente no caso concreto, não seria razoável exigir que autoridade autuante buscasse reconstruir a escrita do contribuinte a fim de tentar apurar o lucro real relativo ao ano-calendário de 2009. Os elementos solicitados, reitere-se, são de manutenção e apresentação obrigatórias e encerram informações essenciais à apuração dos tributos devidos. Ademais, o prazo concedido foi mais que suficiente para sanar eventuais dificuldades técnicas. Em suma, houve flagrante descumprimento pelo contribuinte do dever de colaboração, razão pela qual não restou outra alternativa senão o arbitramento do lucro, conforme autoriza o art. 530, III, do RIR/1999.

Nesse contexto, correto o arbitramento.

### **Cerceamento de defesa no julgamento da DRJ.**

A recorrente reclama nulidade da decisão de primeira instância por ter se dado dentro de uma sessão de julgamento secreta, sem estabelecer a devida publicidade com base no disposto no art. 5o., inciso LX, art. 37, *caput* e 93, inciso IX e X da Constituição Federal.

O Processo Administrativo Fiscal é regulado pelo Decreto 70.235/72, no qual não há previsão legal para sustentação oral no julgamento pela DRJ como solicitado pela Recorrente.

Inicialmente, observo que sancionada determinada lei ela entra no sistema jurídico e presume-se constitucional até que seja declarada sua inconstitucional, retirando-a do sistema ou impedindo sua aplicação em relação ao caso concreto, isto é “inter partes”. Por outro lado, o Judiciário pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional, contudo, o mesmo não se aplica em relação à Administração. A razão desta lógica é que o Estado-Administração não pode avocar para si a prerrogativa de julgar a constitucionalidade ou não de lei. Tal prerrogativa, por força das previsões contidas nos artigos 97, 102, I, compete ao Poder Judiciário.

À luz do artigo 103, I, da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola da Constituição. Contudo, nem o Presidência da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de

cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, por força do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

....

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A propósito, na mesma linha dos fundamentos anteriormente expostos, a matéria resultou Sumulada junto ao Carf, nos seguintes termos:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Os fundamentos acima declinados também se aplicam à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada sob a alegação de que tem caráter confiscatório.

Isso posto, não conheço das questões que sustentam a insubsistência do crédito tributário com base em alegações relacionadas à inconstitucionalidade das normas apontadas pela recorrente.

#### **Arbitramento:**

Conforme relatado, o arbitramento se deu pela fiscalização a partir de verificações, demonstram que a contabilidade da empresa não merece credibilidade, pois os valores das transações omitidas superam ao montante das operações registradas.

A razão do arbitramento se deu pois a Recorrente deixou ele de apresentar livros e documentos de sua escrituração para o ano de 2009, razão pela qual seu lucro foi arbitrado com base na receita bruta conhecida, à qual foram adicionadas demais receitas e resultados, bem como valores referentes a ganho de capital.

O artigo 47, II da Lei nº 8.981, de 1997, determina que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

*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*

Entende-se por contabilidade na forma da lei aquela que registra integralmente e não parte reduzida das operações comerciais e transações bancárias.

No caso dos autos, a apuração feita pela autoridade fiscal demonstrou que a recorrente teve omissões em montante maior ao das receitas registradas. Tal fato demonstra, que a contabilidade apresentada pela recorrente não atendia aos requisitos especificados nos incisos I e II, do artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1997 e artigos 529 e 530, do Regulamento do Imposto de Renda, que nestas situações determinam que o lucro deve ser arbitrado.

O arbitramento do lucro não é faculdade concedida pela lei, mas sim imposição. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, não usa a expressão poderá, mas sim será arbitrado. Constatado irregularidade que não identifica as efetivas operações da empresa, a autoridade fiscal, mesmo para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, deve arbitrar o lucro.

O artigo 24<sup>1</sup> da Lei nº 9.249, de 1996, deve ser aplicado em conjunto com o artigo 47<sup>2</sup> da Lei nº 8.981, de 1995. Nos casos em que a contabilidade da empresa apresentar deficiência ao ponto de não registrar as operações havidas, deverá a autoridade fiscal proceder o arbitramento do lucro. Não é regular a contabilidade que deixa de registrar a maior parte das transações realizadas pelo contribuinte. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar o comando de que o lucro será arbitrado nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação.

### **REINCLUSÃO INDEVIDA DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS, DOAÇÕES E BRINDES NA BASE DE CÁLCULO;**

A recorrente defende que foram indevidamente desconsideradas as deduções da receita bruta, tais como descontos incondicionais, bonificações e brindes, pois não foram solicitados os elementos hábeis a comprovar esses descontos.

Não lhe assiste razão, pois, conforme anotado na decisão de piso, esclarece a autoridade autuante no “Relatório Fiscal”, o contribuinte, a despeito de reiteradamente intimado a tanto, não apresentou os arquivos digitais da contabilidade e os arquivos digitais das

<sup>1</sup> Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 11.941, de 27.05.2009, DOU 28.05.2009, conversão da Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008).

<sup>2</sup> 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

notas fiscais de entrada e saída, documentos necessários à comprovação de que, de fato, foram concedidos descontos incondicionais consistentes em remessa em bonificação.

Acrescentando que doação ou brinde não são descontos incondicionais, não podendo ser deduzidos na base de cálculo.

A autoridade autuante ainda ressalta que as mercadorias remetidas a título de bonificação, doação ou brinde somente podem ser enquadradas como descontos incondicionais concedidos caso sejam atendidos os requisitos previstos no Parcer CST/SIPR nº 1.386/1982. Consta desse ato que a simples entrega gratuita das mercadorias, a título de mera liberalidade, sem qualquer vinculação com a operação de venda, não caracteriza desconto incondicional, sendo necessário que consta da nota fiscal de venda o destaque das mercadorias ofertadas a título de bonificação, doação ou brinde.

### **FALTA DE BASE LEGAL PARA ATUAÇÃO DO PIS E COFINS;**

Não procedem as alegações da Recorrente no que se refere a nulidade da autuação de PIS e COFINS em razão de 'incompletude' da capitulação legal na autuação.

A norma constitucional determina que lei complementar disponha sobre a definição de tributos e suas espécies e, com relação aos impostos discriminados na Constituição, defina os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. O PIS e a COFINS não são espécies de impostos discriminados na Constituição. Têm natureza de contribuição, razão pela qual não é exigível lei complementar para definir os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

No caso do PIS, o fundamento constitucional para sua instituição é o art. 239 da Lei Maior, que contém expressa referência à Lei Complementar nº 7/1970. No caso da COFINS, trata-se de contribuição destinada à seguridade social, com fundamento no art. 195, I, b, da Constituição Federal.

### **MULTA AGRAVADA 112,5%;**

A Recorrente reclama erro no agravamento da multa. Ao examinar os Autos de Infração, bem como o Relatório Fiscal, verifica-se que a razão está com a Recorrente, pois a falta da apresentação de livros e registros contábeis, tem por consequência o arbitramento, que embora não seja interpretado como penalidade, não pode por si, servir de embasamento a penalidade.

Em relação à multa agravada, destaca-se o conteúdo da Súm. CARF 96, segundo a qual:

*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.*

Por estas razões, voto pelo provimento do recurso voluntário neste ponto, de modo a reduzir a multa aplicada para o percentual de 75%.

### **CONFISCO**

Caso vencida em relação a exclusão da multa agravada, anoto que reclama a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada em razão de seu caráter confiscatório.

A base legal da multa de ofício de 75%, está prevista no art.44, I, da Lei nº 9.430/1996 e foi agravada no lançamento, nos termos do § 2º, II, do mesmo dispositivo, tendo em conta que o contribuinte, a despeito de intimado a tanto por várias vezes, deixou de apresentar os arquivos de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218/1991, razão pela qual, conforme explanado anteriormente, entendo que nos termos da Súm. 02 do CARF, este colegiado não possui competência para apreciar questões afetas à constitucionalidade de Lei.

### **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Conforme já mencionado, foi imputada, nos autos de infração em referência, responsabilidade solidária aos sócios administradores da pessoa jurídica à época dos fatos com fundamento no art. 135, III, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

Em sua impugnação, a Recorrente argumentou que não estariam presentes os requisitos necessários para a atribuição da responsabilidade solidária. Tal argumento, porém, não foi conhecido, acertadamente, uma vez que não lhe cabe defender direito de terceiro. Tanto isso é verdade que a matéria não foi sequer mencionada no Recurso Voluntário.

Neste sentido, aliás, é o posicionamento deste E. Conselho:

*SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE EM FAVOR DO RESPONSÁVEL. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE. A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a pessoas físicas. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido. (...)(CARF, 1ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, ACÓRDÃO 1301-001.930, julgado em 01/03/2016)*

É certo, por outro lado, que os sócios administradores aos quais foi imputada a responsabilidade pelos débitos constituídos não exerceram seu direito de defesa, não tendo apresentado qualquer defesa no âmbito administrativo.

Ocorre que, ao examinar os Autos de Infração, bem como o Termo de Verificação Fiscal que os acompanham, verifiquei que, neste ponto, o lançamento carece de motivação. Trata-se, portanto, de vício que pode ser conhecido de ofício.

De fato, assinalei, linhas atrás, que os vícios relacionados aos elementos constitutivos do ato podem ser conhecidos de ofício pelo julgador. Dentre tais elementos se encontra justamente a motivação do ato, conforme previsto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

[...]

*III - a descrição do fato;*

Como se vê, o auto de infração deve, obrigatoriamente, conter a descrição dos fatos que motivaram a autuação (motivação), caracterizando-se a subsunção e por consequência a aplicação da norma. Portanto, quando atribui responsabilidade dos sócios pelo crédito tributário, deve descrever, pormenorizadamente, os fatos que se enquadram na norma (constante na fundamentação do ato) capazes de ensejar a responsabilização em razão da sua aplicação.

Pela infração foi atribuída responsabilidade solidária à Sra. Silvana Meireles Nogueira Maia, na condição de administradora da referida pessoa jurídica, conforme consta dos respectivos atos constitutivos, de modo que tal fato não basta por si à imputação a ela de responsabilidade tributária pelos créditos lançados.

Conforme ressalta a autoridade autuante à fl. 76 dos autos, o HIPERMERCADO D'TERRA LTDA não declarou, ou recolheu, tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) referentes ao ano-calendário de 2009, caracterizando tal conduta infração aos dispositivos legais que regulam as referidas exações. De fato, a DIPJ apresentada antes do início da ação fiscal (fls. 67-142) apresenta valores zerados.

Tendo em vista as condutas descritas acima, que configuram clara infração à lei, respondem solidariamente pelo crédito tributário constituído neste procedimento os sócios administradores da empresa à época dos fatos, com base no art. 135, III, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), cuja transcrição se segue:

*Lei nº 5.172/1966*

*“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*(...)*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”*

Ocorre que, de acordo com esse dispositivo, o sócio administrador somente pode ser responsabilizado pelos débitos resultantes de **atos por ele praticados** com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Neste sentido, aliás, já se manifestou o Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral (RE 562276),<sup>3</sup> e o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento de um recurso repetitivo (REsp 1101728).<sup>4</sup>

<sup>3</sup> [...] O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (RE 562276, Rel. Min. Ellen Gracie, Tribunal Pleno, Repercussão geral, Julgado em 03/11/2010, DJe 09/02/2011)

<sup>4</sup> [...] É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao

Construindo a norma prescrita no art. 135 III do CTN temos a seguinte estrutura: H (hipótese) - Se for a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, deve ser C (consequência) - a responsabilidade pessoal destes pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos.

Os contornos da hipótese de incidência da norma trás um critério pessoal no antecedente, indicando sujeitos específicos (diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado) cuja realização da conduta (praticar atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos) implicará os efeitos jurídicos da responsabilidade.

A incidência da norma exige que seja identificado o fato exatamente nos moldes do descrito na sua hipótese. Assim, para a caracterização da responsabilidade dos sócios, é necessário que seja possível identificar nos autos a realização da conduta específica pelos indivíduos delimitados na hipótese. As alegações não podem ser genéricas e nem imputadas a empresa tem que estar bem caracterizada e delimitada para que seja possível a subunção.

Portanto, é indispensável, para atribuição da responsabilidade, com fundamento no art. 135, III do CTN, que a fiscalização **identifique os atos praticados pelos sócios administradores** que, no seu entender, se enquadram dentre os ilícitos previstos na legislação (hipótese) como aptos a ensejar a responsabilidade (consequência). Mesmo porque, como enuncia o artigo utilizado no auto para fundamentar a responsabilidade, esta é **pessoal** e correspondente às obrigações tributárias **resultantes de tais atos**.

Este é o entendimento de Maria Rita Ferragut que também pontua a necessidade, para a imputação da responsabilidade tributária do art. 135 III do CTN, a identificação de fato doloso praticado pelo sócio (cit).

No presente caso, contudo, isso não se verificou. Examinando o Termo de Verificação Fiscal, não é possível identificar uma única passagem na qual seja descrita conduta praticada pelos sócios que, no entender da fiscalização, configura ilícito praticado especificamente por cada um dos sócios administradores capazes de ensejar a responsabilidade pessoal dos mesmos, nos termos do art. 135, III do CTN.

Em diversas oportunidades a fiscalização faz menção às **condutas praticadas pela pessoa jurídica** que, inclusive, entende se enquadrar no conceito de sonegação. Trata-se, contudo, de **ato imputado à pessoa jurídica**, não aos sócios administradores.

Mesmo nos trechos do TVF citados pela DRJ no relatório ao fazer referência à responsabilidade e a falta de impugnação dos sócios, todas as condutas são imputadas à empresa contribuinte, de forma que não há identificação nos autos dos atos especificamente praticados de forma dolosa pelos sócios capazes de ensejar a incidência da norma de responsabilidade do art. 135 III do CTN.

Por estas razões, voto pela improcedência da autuação, no que diz respeito à responsabilidade solidária dos sócios, em face da ausência de motivação.

Por todo exposto, afastadas as preliminares, DOU PARCIAL PROVIMENTO aos recursos para manter o lançamento do crédito tributário em razão do correto arbitramento, reduzir o percentual das multas para 75% e afastar a responsabilidade solidária da Sra. Silvana Meireles Nogueira Maia.

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

### **Voto Vencedor**

Em que pese a respeitável posição estampada pela ilustre relatora, divirjo de seu entendimento especificamente quanto ao conhecimento de matérias relacionadas à responsabilidade tributária objeto do auto de infração.

Na autuação ora discutida, foi imputada, com fundamento no art. 135, III, do CTN, responsabilidade pelos créditos tributários lançados a SILVANA MEIRELES NOGUEIRA MAIA, administradora do HIPERMERCADO D'TERRA LTDA, afirmando a autoridade autuante que ficou caracterizada infração à lei, em razão da falta de declaração e de recolhimento dos débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano-calendário de 2009.

Em primeiro grau, tanto o contribuinte quanto a responsável apresentaram impugnação, respectivamente às fls. fls. 1403-1469 e fls. 1488-1534.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou as impugnações improcedentes, sendo que apenas o contribuinte HIPERMERCADO D'TERRA LTDA apresentou recurso a este tribunal, tendo a peça sido assinada por seu advogado.

No caso, não tendo apresentado irresignação contra a decisão *a quo*, a pessoa física apontada como responsável tributária viu precluído o seu direito de ter os argumentos contra a sua responsabilização analisados por este tribunal.

Em que pese o contribuinte tenha, em seu recurso, tecido argumentos acerca da "responsabilização indevida da sócia proprietária", não lhe cabe defender direito de terceiro, por falta de interesse de agir.

É verdade que o Decreto nº 70.235/1972 não se refere de forma específica às condições de interesse e legitimidade para propor impugnação e recurso, mas, do conteúdo de seus artigos 14 e seguintes, depreende-se que é legitimado para tanto aquele indicado como sujeito passivo no lançamento (ou seja, o contribuinte e o responsável, nos termos do artigo 121 do CTN).

A Lei nº 9.784/1999, em seu artigo 9º, inciso II, traz de forma expressa o vínculo entre legitimidade no processo administrativo e interesse de agir, nos seguintes termos:

*Art. 9º São legitimados como interessados no processo administrativo: (...)*

*II aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada;*

E, neste sentido, o atual Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo, assim dispõe:

*Art. 17. Para postular em juízo é necessário ter interesse e legitimidade.*

*Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.*

No caso, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses do contribuinte pessoa jurídica. Assim, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, o contribuinte não se qualifica como parte legítima para contestar a responsabilidade atribuída à sua administradora, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio.

Ora, se a matéria relativa à responsabilidade tributária não foi posta à apreciação deste colegiado, por ausência de pedido legítimo neste sentido, não é possível conhecer de qualquer argumento a ela relacionado, quer tenha tal argumento sido alegado pela parte quer supostamente pertença à categoria dos que podem ser conhecidos de ofício.

Por tais razões votei por não conhecer dos argumentos relativos à responsabilidade tributária imputada à administradora.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano