



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13656.720184/2020-17</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.293 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ELIZABETE DAS GRACAS PAIVA COSTA (EMPRESÁRIO INDIVIDUAL)
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015, 2016

IRPJ. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Cabível a realização de lançamento do imposto sobre a renda pela sistemática do lucro arbitrado, na ausência de escrituração contábil que dê suporte à tributação com base no lucro real ou presumido.

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Ano-calendário: 2015, 2016

CSLL. PIS. CONFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ aplica-se aos lançamentos decorrentes, de CSLL, PIS e COFINS, com os quais compartilham os mesmos fundamentos de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomendem tratamento diverso.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar. Vencidos a conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz (relatora) e o conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauricio Novaes Ferreira.

*Assinado Digitalmente*

**LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**MAURICIO NOVAES FERREIRA** – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

**LEONARDO DE ANDRADE COUTO** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ELIZABETE DAS GRACAS PAIVA COSTA (empresário individual), em face do Acórdão n. 109-008.233 - 12ª TURMA DA DRJ09, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo as exigências de IRPJ (fls. 667-692), CSLL (fls. 644-666), COFINS (fls. 633-643) e PIS (fls. 693-702), acrescidas de multa de ofício qualificada, em 150%, lançadas de ofício em razão da constatação de omissão de receitas pela autoridade fiscal em face da empresa inscrita de ofício ELIZABETE DAS GRACAS PAIVA COSTA (empresário individual), e em que a pessoa física é responsabilizada solidariamente, na forma do art. 124, I, do CTN.

O acórdão recorrido restou da seguinte forma ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Cabível a realização de lançamento do imposto pela sistemática do lucro arbitrado, na ausência de escrituração contábil que dê suporte à tributação com base no lucro real ou presumido.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos decorrentes com os quais compartilha o mesmo

fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A reiteração da omissão de receita, bem como a significância dos valores omitidos permitem concluir que a infração não decorreu de mero erro cometido pelo sujeito passivo, e sim de sua vontade livre e consciente de evadir-se do pagamento dos tributos devidos.

SUJEIÇÃO PASSIVA. AUSÊNCIA DE REGISTRO EMPRESARIAL.

A ausência de registro empresarial torna ilimitada a responsabilidade do sócio ou titular. Correta a atribuição de sujeição passiva a pessoa física que exerce atividade empresarial sem a necessária formalização do registro.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Transcrevo, do acórdão de impugnação, o relatório processual:

Trata o presente processo de autos de infração para exigência de IRPJ (fls. 667-692), CSLL (fls. 644-666), COFINS (fls. 633-643) e PIS (fls. 693-702), em razão da constatação de omissão de receitas. O enquadramento legal das exigências encontra-se às folhas acima citadas dos autos. Sujeitos passivos: Elizabete das Graças Paiva Costa (CNPJ 36.278.027/0001-98) e Elizabete das Graças Paiva Costa (CPF 005.119.926-29).

O quadro a seguir sumariza os valores constantes dos Autos de Infração:

Tributo	Principal	Juros	Multa	Total
IRPJ	71.575,24	24.078,86	107.362,84	203.016,94
CSLL	35.319,19	11.870,62	52.978,77	100.168,58
COFINS	36.790,76	12.751,73	55.186,08	104.728,57
PIS	7.971,25	2.762,77	11.956,81	22.690,83

Em resumo, os fatos relevantes descritos pela Fiscalização são os a seguir relatados (v. fls. 550-554):

#### I. HISTÓRICO DO PROCEDIMENTO FISCAL

*O presente procedimento fiscal iniciou-se com a ação fiscal nº 06.1.12.00-2019-00211-8, cujo sujeito passivo era a pessoa física ELIZABETE DAS GRAÇAS PAIVA COSTA, CPF 005.119.926-29.*

*Aquela operação visava apurar a omissão de rendimentos recebidos considerando-se que o sujeito passivo declarou os seguintes rendimentos nas respectivas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF):*

Rendimento	AC 2015	AC 2016
Recebidos de PF	R\$ 32.515,00	R\$ 37.644,30
Rendimentos Isentos	R\$ 2,99	R\$ 3,37
TOTAL	R\$ 32.517,99	R\$ 37.647,67

*No entanto, o total de repasses recebidos pelo sujeito passivo, conforme declarado pelas operadoras de cartão de crédito nas respectivas Declarações de Operações com Cartão de Crédito (DECRED) foram consideravelmente superiores, conforme tabela a seguir:*

Administradora	AC 2015	AC 2016
Cielo S.A.	R\$ 126.371,99	R\$ 119.160,86
Redecard S.A.	R\$ 209.727,29	R\$ 247.467,82
TOTAL	R\$ 336.099,28	R\$ 366.628,68

*Considerando-se o acima exposto, o sujeito passivo foi cientificado, em 02/09/2019, conforme Aviso de Recebimento (AR), do início do procedimento fiscal, e intimado a apresentar, entre outras informações:*

- *Documentação comprobatória de todos os valores declarados a título de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física, no período de 01/01/2015 a 31/12/2016;*
- *Relação dos cartões de crédito que possuía nos anos de 2015 e 2016;*
- *Fatura dos cartões de crédito relacionados no item anterior, nos anos de 2015 e 2016 (valores recebidos e pagos);*

*Em resposta o sujeito passivo informou que:*

- *É titular de salão de beleza, com uma variedade de clientes pessoas físicas, não identificados no ato da prestação dos serviços;*
- *Informou que mantinha conta nos bancos Itaú e Santander e apresentou os respectivos extratos bancários;*
- *Apesar de não intimada nesse sentido, apresentou as despesas com a atividade no ano de 2016. Informou não ser possível fazê-lo para o ano de 2015;*
- *Apresentou declaração de "colaboradores/parceiros" na atividade que recebiam pelos seus serviços através de cartões vinculados a sua conta bancária, já que, conforme informou, era a única possuidora de contrato com as operadoras dos cartões. Estima que mais de 60% dos serviços eram prestados pelos colaboradores/parceiros.*

Em 11/11/2019, conforme AR, o sujeito passivo foi intimado a apresentar os seguintes documentos:

- Documentação comprobatória de todos os valores declarados a título de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física, no período de 01/01/2015 a 31/12/2016;
- Apresentar documentação comprobatória da titularidade do salão de beleza mencionado em resposta ao termo de início de fiscalização – tal como – contrato de aluguel ou certidão de propriedade do imóvel, alvará de funcionamento, contas de luz em nome do sujeito passivo etc.
- Livro Caixa da atividade prestadas a pessoas físicas (serviços prestados no salão de beleza) nos anos de 2015 e 2016, juntamente a respectiva documentação comprobatória das despesas escrituradas;

O sujeito passivo informou/apresentou os seguintes elementos:

- Contrato de Locação não residencial de “Loja da Rua Guajajaras, 75, Centro, Belo Horizonte”
- Alvará de Autorização Sanitária para a atividade de Salão de Beleza no endereço acima
- Relação de Despesas Operacionais de 2016, juntamente os respectivos comprovantes

Em 21/01/2020, via edital, já que se demonstrou infrutífera a ciência via postal, o sujeito passivo foi intimado nos seguintes termos:

*Considerando que o sujeito passivo realizou a prestação de serviços de cabeleireiro de forma habitual e profissional durante o período sob fiscalização, conforme afirmado pelo próprio no curso deste procedimento fiscal; e considerando a legislação a seguir:*

[...]

*No exercício regular das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e na forma dos artigos 897, 908, 949, 950, 971 e 972 do Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018), e dos artigos 7 e 23, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores, em cumprimento do TDPF acima especificado, INTIMO a apresentar os elementos/esclarecimentos abaixo especificados:*

*No prazo de 10 (DEZ) dias, proceder com a inscrição no Cadastro de Pessoas Jurídicas (CNPJ) de empresa sob sua responsabilidade.*

*Obs.: O não atendimento desta intimação ocasionará a inscrição de ofício da sociedade de fato, nos termos do art. 23, I da IN nº 1634/2016.*

*No prazo de 20 (VINTE) dias, providenciar e apresentar toda a escrituração contábil e fiscal a que está obrigado por lei, conforme arts. 251 e 527 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99 O sujeito passivo deverá informar as providências adotadas, por escrito, conforme o procedimento descrito a seguir.*

*Ressaltamos que o não atendimento ensejará o arbitramento do lucro para fins de tributação, conforme art. 530 do RIR/99. (...)*

*Como não houve manifestação do sujeito passivo foi inscrito de ofício a empresa individual, ELIZABETE DAS GRAÇAS PAIVA COSTA, 005.119.926-29, com data de abertura em 01/01/2015, atividade econômica preferencial: (9602501) – “Cabeleireiros, manicure e pedicure”, conforme ficha cadastral (Anexo II)*

**I. ANÁLISE FISCAL**

*O sujeito passivo declarou, em DIRPF, como ocupação principal: "trabalhador dos serviços de embelezamento e cuidados pessoais" e apresentou contrato de aluguel de imóvel comercial, alvará de funcionamento e depoimentos de demais pessoas que trabalharam no local.*

*Conforme informado no Termo de Intimação nº 03, reproduzido acima, o exercício de forma habitual e profissional de atividade econômica equipara o sujeito passivo à pessoa jurídica. Considerando o não atendimento à Intimação nº 03, foi aberta, de ofício, a presente pessoa jurídica: ELIZABETE DAS GRAÇAS PAIVA COSTA, CNPJ 36.278.027/0001-98, com data de abertura retroativa em 01/01/2015, empresária individual, à Rua Goiás 272, apto. 902, Belo Horizonte / MG, cujo responsável é a pessoa física inicialmente fiscalizada.*

**III – DO LUCRO ARBITRADO**

*O sujeito passivo informou não possuir Livro Caixa e documentação comprobatória das despesas incorridas no ano-calendário de 2015. Em relação ao ano de 2016, apresentou Livro Caixa e comprovantes de despesas parciais, em especial as despesas com mão de obra. O próprio fiscalizado afirmou que cerca de 60% das operações do salão de beleza eram realizadas por terceiros, inclusive anexou depoimentos de diversos colaboradores – certamente com o pagamento de uma comissão ao titular do salão.*

*Destaca-se que, várias despesas apresentadas nem mesmo seriam consideradas dedutíveis, nos termos da legislação em vigor, tais como despesas médicas, escola das filhas etc.*

*Além disso o sujeito passivo não emitiu nota fiscal, cupom fiscal, ou documento equivalente pelos serviços prestados o que impossibilita a apuração das receitas efetivamente auferidas.*

*Do acima exposto, o imposto sobre a renda será apurado com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018):*

[...]

**IV – DA APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA MENSAL**

*O Anexo I, relaciona os créditos em conta corrente do sujeito passivo, decorrentes de pagamentos recebidos através de cartão de crédito ou de débito às contas correntes no Banco Itaú Unibanco S.A. (ITAÚ), agência 8531, c/c 04259-9 e no Banco Santander (SANTANDER), agência 2048, c/c 666010018569, em conformidade com os extratos bancários apresentados pelo mesmo. [...]*

[...]

*A Receita Bruta apurada acima é fato gerador dos seguintes tributos e contribuições sociais: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. O Auto de Infração descreve a forma de cálculo e o enquadramento legal dos valores devidos pelo fiscalizado.*

**V – DA MULTA QUALIFICADA**

*Durante o ano de 2015, ELIZABETE DAS GRAÇAS PAIVA COSTA, CPF 36.278.027/0001-98, exerceu regularmente a atividade de cabeleira, em imóvel alugado para esse fim. Em seu estabelecimento atuaram conjuntamente com ela pelo menos outras catorze pessoas conforme declarações dos próprios, no entanto, não declarou o pagamento aos demais profissionais, nem recolheu as contribuições sociais.*

*Os seus serviços eram cobrados, pelo menos parcialmente, através de cartões de débito e de crédito. Apesar de ter recebido 1.978 créditos das operadoras de cartão, em suas contas-correntes bancárias, no ano de 2015, totalizando rendimentos no montante de R\$ 624.531,89, e 1.715 créditos no ano de 2016, no montante de R\$ 601.830,63 não declarou nem como pessoa física, nem como pessoa jurídica, os rendimentos recebidos.*

*Os fatos acima configuram hipótese de aplicação da multa qualificada de 150%, nos termos da legislação a seguir:*

**Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

*Art. 44. Nas 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;*

*(...)*

*§ 1 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.*

**Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964**

*Art. 71. Sonegação (grifou-se) 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;*

*(...)*

A pessoa física ELIZABETE DAS GRAÇAS PAIVA COSTA foi considerada sujeito passivo, nos termos do art. 124, I do CTN, posto que praticou de forma habitual e profissional a atividade econômica de cabeleira no período, o que ensejou a inscrição de ofício no CNPJ.

A interessada foi cientificada do lançamento em 18/02/2020 (v. fls. 710) e em 18/03/2020 (v. fls. 743) apresentou a impugnação de fls. 719-752, com base nos seguintes argumentos:

a) A pessoa física Elizabete das Graças Paiva Costa é cabeleireira autônoma e começou a oferecer seus serviços informalmente, em espaço alugado. Para arcar com as despesas, resolveu dividir o espaço com outros profissionais, também autônomos, sem vínculo trabalhista. Ela era a única que tinha, em seu próprio nome, contrato com operadoras de cartão de crédito/débito. Assim, alguns serviços prestados pelos outros profissionais, por cortesia, acabavam sendo pagos pelos clientes na “máquina” dela, que repassava os valores quando disponíveis. Afirmou que não conhecia as repercussões que essa prática poderia causar, não tendo recebido à época informação adequada e que não agiu de forma contrária do disposto no art. 124, I do CTN.

b) Foi nula a intimação por edital, ocorrida em 21/02/2020, por meio da qual concedeu-se à contribuinte o prazo de 10 dias para inscrição no CNPJ. Afirmou que não há nos autos prova do envio de carta nem qualquer comprovante de tentativa ou impossibilidade de entrega no endereço da pessoa física. Assim sendo, não foi observado o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/72, o que torna nula a inscrição de ofício no CNPJ e todos os atos subsequentes, dentre os quais a lavratura dos autos de infração.

c) Defendeu a ilegitimidade passiva da pessoa física de Elizabete das Graças Paiva Costa, posto que não foi comprovado pela autoridade fiscal a prática de atos ilícitos com prejuízo ao Fisco (previstos no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 4/2018). Os contribuintes do IRPJ seriam os terceiros/ colaboradores e não a pessoa física de Elizabete das Graças Paiva Costa. Não foi dado a ela, pessoa física a oportunidade para exercer o direito ao contraditório e de se inscrever no CNPJ regularmente antes da autuação fiscal.

d) Foram desprezados os documentos apresentados pela pessoa física, mesmo aqueles que demonstram de forma cabal não ter havido a incorporação ao seu patrimônio de todo o montante recebido em razão dos serviços prestados. Indagou qual profissional, sem auxílio de terceiros, conseguiria ter um faturamento médio de R\$ 2.600 por dia de trabalho. Afirmou que 60% dos valores recebidos eram de fato e de direito pertencentes aos colaboradores, tendo sido a eles repassados mensalmente. Os valores devidos referentes ao IRPJ devem ser apurados com base naquilo que realmente foi acrescentado ao patrimônio da pessoa física de Elizabete das Graças Paiva Costa, sob pena de incidir em grave e ilícito bis in idem, quando efetua lançamento de IR, CSLL, PIS e COFINS sobre uma base de cálculo sem lastro no fato gerador.

e) Não há no ordenamento jurídico pátrio dispositivo legal que autorize a presunção de omissão de receitas com base tão somente nas informações constantes da DECRED ou apresentadas pelo contribuinte. No caso presente, não foram observados os procedimentos estabelecidos no art. 42, § 5º e art. 43, ambos da Lei nº 9.430/96, posto que não foram analisados de forma individualizada os créditos constantes

dos depósitos bancários. Por esta razão, padecem de nulidade os lançamentos referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período de 01/01/2015 a 31/12/2016.

f) O arbitramento é medida extrema e mais gravosa, que deve ser aplicada apenas quando estiverem esgotadas todas as possibilidades de apuração do resultado da pessoa jurídica. A determinação do lucro mediante arbitramento não é penalidade imposta pelo descumprimento das obrigações acessórias, é apenas um instrumento que a lei assegura ao Fisco para determinar a base de cálculo do imposto, na falta das informações indispensáveis à determinação do lucro real ou presumido.

g) A qualificação da multa de ofício, no caso presente, se mostra abusiva, uma vez que a conduta da pessoa física Elizabete das Graças Paiva Costa não teria praticado nenhuma conduta com consciência e vontade de sonegar ou fraudar o Fisco. Apenas teria negligenciado quanto às suas obrigações contábeis, bem como quanto à regularização da sua situação empresarial. A negligência configura culpa (e não dolo). Quando intimada, a contribuinte forneceu ao Fisco todas as informações solicitadas. A suposta reiteração da conduta, por si só, não se presta à imputação do dolo. 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 artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (Súmula CARF nº 25), o que não se vislumbra no presente caso. Além disso, a multa no percentual de 150% afigura-se confiscatória, conforme jurisprudência do STF. Assim, considera que deve ser anulada a exigência da multa qualificada ou, pelo menos, reduzida ao percentual máximo de 30%, conforme jurisprudência do STF, fls. 737-738.

É o relatório.

Inconformada com o acórdão de impugnação, a responsável solidária interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando, *ipsis litteris*, tudo quanto constou da peça de Impugnação.

Pediu, ao final, o provimento do recurso a fim de que *“seja julgado totalmente improcedente o lançamento fiscal, à vista da jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da*

*legislação vigente, para descaracterizar as exigências realizadas pela fiscalização, com relação ao imposto de renda, contribuição social sobre o lucro, Pis/Pasep e Cofins por terem sido equivocadamente elaboradas.”*

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz**, Relatora:

O recurso voluntário é tempestivo, eis que interposto no prazo previsto no art. 33 do Decreto n. 70.235/72 e, por também preencher os demais requisitos objetivos e subjetivos à sua admissibilidade, dele conheço.

### **1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL, POR VÍCIO NA INTIMAÇÃO EDITALÍCIA**

Conforme relatado, a recorrente argumenta, em suas razões recursais, preliminarmente, que o lançamento é nulo, eis que a intimação por edital, ocorrida em 21/02/2020, por meio da qual se concedeu à contribuinte o prazo de 10 (dez) dias para inscrição no CNPJ e apresentação dos documentos e livros contábeis e fiscais, sob pena de arbitramento do lucro, ocorreu fora das hipóteses previstas em lei.

A respeito da intimação processual, prescreve o art. 23 do Decreto n. 70.235/72, o seguinte:

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 assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III – por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Quanto resultar improficuo um dos meios previstos no *caput* ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I – no endereço da administração tributária na internet;

II – em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

III – uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

[...]

§ 4º. **Para fins de intimação, considerar-se-á domicílio tributário do sujeito passivo:**

**I – o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária;**

[...]

Em resposta à intimação do Termo de Início da Ação Fiscal, a ora recorrente indicou o seu endereço para fins cadastrais, que deveria servir às comunicações processuais, conforme consta na fl. 27 (Resposta à intimação nas fls. 27-123):

Em atendimento ao assunto em pauta, informamos:

1. Contatos do contribuinte: Rua dos Guajaras, 75, loja 6, CEP-30180-103, em Belo Horizonte – MG, telefone (31)3222-4576, celular (31) 9-8016-4576 e-mail - 'betepaivafocus75@gmail.com';

Ocorre que, por ocasião da expedição da carta para intimação da recorrente, com o objetivo de que, diante das constatações fiscais, realizasse, no prazo de 10 (dez) dias, a inscrição do CNPJ para a atividade profissional desempenhada, bem como apresentasse os documentos e livros contábeis e fiscais relacionados à atividade, sob pena de arbitramento do lucro, o mandado foi endereçado a local diverso, onde a contribuinte não foi localizada, conforme se vê do Aviso de Recebimento de fls. 545.

Diante de tal circunstância, foi expedida a intimação via Edital, que repousa na fl. 546.

Desta feita, a intimação editalícia ocorreu em inobservância o quanto preconizado no art. 23 do PAF, acima transcrito; maculado está o presente processo de nulidade, por vício de intimação de que decorreu cerceamento de defesa, nos termos do art. 59, II, do mesmo diploma legal:

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.

[...]

Com efeito, não de ser declarados nulos todos os atos posteriores à referida intimação, como a inscrição de ofício do CNPJ da autuada e os atos subsequentes – que decorreram justamente da ausência de resposta da contribuinte à intimação veiculada por edital – não havendo como subsistir os lançamentos realizados por arbitramento.

Vale ressaltar, nessa oportunidade, que o vício da intimação implicou em prejuízos insuperáveis à defesa, eis que, como dito, da “ausência de resposta” da fiscalizada à intimação efetivada por meio de edital, resultou a inscrição do CNPJ por representação fiscal, bem assim o próprio lançamento dos tributos por arbitramento.

Vê-se que inexistiu, nas circunstâncias fáticas-processuais, oportunidade efetiva à fiscalizada de apresentação dos livros contábeis que, aliados aos documentos comprobatórios de despesas – que haviam sido carreados ao processo pela fiscalizada em atendimento à intimação anterior (fls. 349-540) –, pudessem ilidir os lançamentos, ou a adoção de sistemática diversa de apuração, menos gravosa ao sujeito passivo que o arbitramento fiscal.

Desta feita, entendo que assiste razão à recorrente, impondo-se reconhecer nula a intimação feita por edital, ante o descumprimento dos requisitos essenciais à sua adoção excepcional, que implicou em evidente prejuízo à defesa e ao devido processo legal.

Destaco julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a respeito da matéria:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES

Ano-calendário: 2000

CIÊNCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. INTIMAÇÃO POR EDITAL. AUSÊNCIA DE REQUISITOS. NULIDADE.

Não tendo se configurado a tentativa frustrada de intimação do sujeito passivo, seja pela via postal, seja pela tentativa de intimação pessoal, revela-se precipitada a publicação do Edital, visando a dar ciência da autuação, antes que tivessem sido preenchidos os requisitos para a sua afixação, impondo-se a decretação de sua nulidade.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade da intimação por edital e de decadência suscitadas e, em consequência, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

[...]

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(CARF, Recurso Voluntário, Processo n. 11080.010535/2005-85, Acórdão n. 1302002.905, 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, Sessão de 14 de junho de 2018, Relator Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

EDITAL. MEIO RESIDUAL DE CIÊNCIA DE ATOS PROCESSUAIS. AUSÊNCIA DE PROVA DE TENTATIVAS PRÉVIAS DE INTIMAÇÃO VIA POSTAL OU ELETRÔNICA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CONFIGURADO. NULIDADE DA INTIMAÇÃO POR EDITAL.

Nos termos da legislação que regula o processo administrativo fiscal, cabe a intimação por edital sempre que resultarem improfícuas tentativas anteriores de intimação pessoal por via postal ou eletrônica. A ausência de prova atestando a tentativa de ciência pessoal implica a nulidade da intimação por edital, por caracterizar cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

[...]

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros.

(CARF, Recurso Voluntário, Processo nº 10830.723355/2013-84, Acórdão nº 1002-001.363 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão de 07 de julho de 2020, Relator Conselheiro Aílton Neves da Silva)

Ante o exposto, voto pelo acolhimento da preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, para determinar o cancelamento da exigência fiscal, por vício na intimação processual que implicou cerceamento de defesa insuperável à autuada.

Considerando que restei vencida quanto a esta matéria preliminar, na assentada anterior de julgamento deste órgão, ocorrida no mês de outubro do ano em curso, em passo ao exame das demais matérias arguidas no recurso voluntário.

## **2 DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA PESSOA FÍSICA, RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA**

Afirma a recorrente que foi considerada, pela autoridade fiscal, empresária individual, sob o pretexto da prática, de forma habitual e profissional, de atividade econômica de cabeleireira e, apenas por isso, responsabilizada pelos tributos devidos pela empresa; contudo, em nenhum momento tencionou, como pessoa física, contrariedade ao fato jurídico tributário, nem praticou, pessoalmente, atos ilícitos com prejuízo ao fisco.

Entretanto, tal ilegitimidade não há como prosperar.

Comprovado que a pessoa física explorava, por conta própria, habitual e profissionalmente, atividade econômica de natureza comercial com fim lucrativo, foi equiparada à pessoa jurídica, com a inscrição de ofício do CNPJ, como empresária individual. Com efeito, a receita apurada, não tributada, foi objeto de lançamento de ofício, a título de omissão de receita.

Com efeito, na forma do artigo 150 do RIR/99, as pessoas físicas que, *“em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços”* são consideradas empresas individuais e, para efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas.

Outrossim, verificando-se que a prática dos fatos objeto da autuação foi realizada pela pessoa física, no exercício de atividade econômica, em seu nome e favor, embora constituindo elemento de empresa, correta a autuação da empresária individual como responsável, na forma do art. 124, I, do CTN.

Faço adesão, ainda, às razões que constam do acórdão recorrido, a refutar a arguida ilegitimidade, a par do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

No presente caso, é absolutamente evidente a identidade de interesses existentes entre a pessoa física de Elizabete das Graças Paiva Costa e o estabelecimento empresarial que ela constituiu e operou, sem formalização jurídica.

Embora desnecessário, cumpre mencionar que Elizabete das Graças Paiva Costa foi a única responsável pela decisão de constituir o salão de cabeleireiro, alugar um imóvel para sediar o seu estabelecimento, arremeter colaboradores, formalizar contratos com operadoras de cartões de débito e crédito e abrir contas correntes bancárias para receber e movimentar os valores obtidos pela sua empresa.

Elizabete das Graças Paiva Costa também foi a única responsável por diversas outras decisões que violaram a legislação tributária, tais como: a) não formalizar nos órgãos competentes a pessoa jurídica constituída de fato para exercer a atividade econômica de salão de cabeleireiro; b) não inscrever a referida pessoa jurídica no CNPJ, mantido pela RFB; c) não manter escrituração contábil regular; d) não manter em devida ordem a documentação contábil referente à citada pessoa jurídica; e) não oferecer à tributação as

elevadas receitas obtidas em sua atividade empresarial, ao longo de dois anos-calendários consecutivos.

Importante destacar que o registro empresarial tem natureza declaratória e confere regularidade à sociedade empresária, empresário ou EIRELI para exercer a atividade empresarial econômica e organizada.

A ausência desse registro é refletida em toda a disciplina jurídica empresarial, sendo que a principal sanção imposta à sociedade empresária que explora irregularmente atividade econômico é a responsabilidade ilimitada dos sócios pelas obrigações da sociedade.

Em síntese, a ausência de registro empresarial torna ilimitada a responsabilidade do sócio ou empresário, pelo fato do patrimônio do sócio/empresário se misturar diretamente com a atividade organizada por este, não existindo um patrimônio autônomo e independente da sociedade empresarial.

Assim sendo, revela-se inteiramente correta a presente autuação, incluindo-se a pessoa física Elizabete das Graças Paiva Costa como sujeito passivo.

Rejeito, pois, a ilegitimidade passiva arguida.

Passo, ausentes outras matérias preliminares suscitadas pela recorrente, ao mérito da insurgência recursal.

### **3 DO MÉRITO RECURSAL**

No mérito, sustenta a recorrente que o lançamento a) considerou valores que não lhe pertenciam, com base somente nos relatórios DECRED, e que b) a presunção de omissão de receitas foi aplicada sem observância das exigências legais à sua caracterização; altercou que o arbitramento do lucro é medida extrema, injustificada para o caso; por fim, afirma que inexistiu o dolo necessário para a qualificação da multa de ofício lançada e, ainda, que é confiscatória a penalidade aplicada, devendo, acaso mantida, ser fixada em percentual não superior a 30% sobre os tributos lançados.

A insurgência meritória não há como proceder.

A recorrente, em resposta à intimação fiscal, afirma que alugou, em seu nome, para fins comerciais, o prédio onde funcionava o salão de cabeleireiro; que os serviços prestados, por ela própria ou pelos seus colaboradores/parceiros, eram recebidos, em parte, por meio de cartões (de crédito e de débito), que eram vinculados a sua conta bancária, asseverando que “*era a única possuidora de contrato com as operadoras de cartões*”, dentre os profissionais que trabalhavam naquele local.

Informou que não possuía livro-caixa, apresentou alguns comprovantes de despesas com energia, locação e compra de materiais para o salão de beleza e declarações que teriam sido firmadas por seus parceiros, profissionais de beleza que prestavam serviços no mesmo local, de que usavam o cartão de crédito titularizado pela autuada para receber valores de suas atividades. Reconheceu, também, que não emitia nota fiscal, cupom fiscal ou documento equivalente pelos serviços prestados.

Foi diante de tais circunstâncias que a autoridade fiscal efetuou o lançamento do IRPJ com base no lucro arbitrado, considerando os pagamentos recebidos por meio de cartão de crédito ou débito, depositados em contas correntes de sua titularidade, junto ao Banco Itaú Unibanco e Banco Santander (conforme extratos bancários apresentados pela própria contribuinte), como receita bruta conhecida.

Decerto, diante da inexistência de escrituração e documentação contábil, bem assim da não emissão de notas fiscais, o arbitramento do lucro se fez medida impositiva, com base na receita conhecida (créditos ocorridos em contas correntes de titularidade da pessoa física, decorrentes de pagamentos recebidos por meio cartão de débito ou de crédito).

Vale registrar ainda que as declarações das pessoas físicas a que pertenceriam parte dos valores objeto da autuação não são capazes de evidenciar que teria se tributado, em desfavor da autuada, pessoa jurídica inscrita de ofício, valores que não lhe pertenciam; isso porque não ficou comprovada a inexistência de vínculo de tais pessoas com a atividade empreendida pelo salão de beleza (ainda que pudesse repassar, em comissão, parte dos valores aos profissionais que ali trabalhavam); ademais, os declarantes não assumem, para si, os valores que teriam recebido, e de que seriam titulares, a fim de demonstrar a não incorporação de tais valores ao patrimônio da autuada, mas ao patrimônio dos declarantes (que teriam, nessa condição, que responder pelas receitas ou renda eventualmente não declaradas).

Quanto às supostas despesas comprovadas, registre-se que boa parcela delas sequer seria dedutível da atividade empresária, posto que se trata de pagamentos de planos de saúde, escola de filhos, etc., sendo que a forma como coligidos tais comprovantes ao processo, desacompanhados de registros contábeis, são inservíveis a afastar o lançamento por arbitramento – ausente demonstrativo de receitas (não emitidos quaisquer documentos fiscais e inexistente contabilidade), bem como de custos e/ou despesas relacionadas aos rendimentos tributados.

Por fim, também não há como dar-se guarida ao pleito de exclusão da qualificadora da multa de ofício.

Isso porque a recorrente a) exerceu atividade empresarial, em imóvel alugado para esse fim, permitindo que atuassem com ela pelo menos 14 outras pessoas, mas não declarou o pagamento aos demais profissionais nem recolheu as contribuições sociais; b) recebeu 1.978 créditos das operadoras de cartão, em suas contas-correntes bancárias, somente no ano de 2015, totalizando, como receitas omitidas, o valor de R\$ 624.531,89; além de 1.715 créditos no ano de 2016, que importaram em um total de R\$ 601.830,63 em receitas não declaradas – nem como rendimento de pessoa física, nem como receitas de atividade de pessoa jurídica.

Desse modo, correta a autuação que qualificou a multa de ofício aplicada, com fundamento na ocorrência da situação prevista no inciso I, do art. 71 da Lei 4.502: “I - quando o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal constatar a existência de entidade não inscrita no CNPJ e não for atendida, pelo representante da entidade, a intimação para providenciar sua inscrição no prazo de 10 (dez) dias”.

Ainda, não há que se reduzir a penalidade, ao argumento de ser esta inconstitucional, porquanto seja confiscatória, por esbarrar no disposto na Súmula 2 deste CARF:

*Súmula CARF nº 2*

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

Contudo, **há de ser aplicada a retroatividade benéfica do art. 8º da Lei n. 14.689/23**, que conferiu nova redação ao art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei n. 9.430/96, **para se reduzir, de ofício, para 100%, o patamar da multa aplicada.**

#### 4 CONCLUSÃO

Ante o exposto, **voto pelo conhecimento e provimento do recurso**, para cancelar os lançamentos em virtude da existência de nulidade insanável, por vício na intimação da autuada; vencida quanto ao acolhimento da preliminar, rejeito a prefacial de ilegitimidade passiva e, no mérito, nego provimento ao recurso; de ofício, reduzo a 100% o percentual da multa de ofício qualificada aplicada, em aplicação da retroatividade da lei benéfica.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ**

**VOTO VENCEDOR**

Maurício Novaes Ferreira, redator designado

Inobstante a robusta argumentação apresentada pela ilustre Conselheira Relatora do feito, divirjo em relação à alegada nulidade da autuação fiscal.

O voto condutor do julgado defende que a Intimação Fiscal nº 02, lavrada em 17/12/2019 (fls. 541 a 544) seria nula, já que não foi entregue pelos Correios sob o fundamento de mudança da Intimada (fl. 545), ao passo que na resposta (fls. 27 a 173) ao Termo de Início de Fiscalização constava a informação abaixo:

Em atendimento ao assunto em pauta, informamos:

1. Contatos do contribuinte: Rua dos Guajajaras, 75, loja 6, CEP-30180-103, em Belo Horizonte – MG, telefone (31)3222-4576, celular (31) 9-8016-4576 e-mail - 'betepaivafocus75@gmail.com';

Compulsando-se os autos, verifica-se que o Termo de Início de Fiscalização (fls. 20-22), o Termo de Ciência e Continuidade do Procedimento Fiscal (fls. 24-25) e o Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fls. 174-177) foram encaminhados para o mesmo endereço ao qual foi remetido o TIF nº 02. Todos eles foram encaminhados pelos Correios e recebidos, conforme Ars de fls. 23, 26, 178, este último abaixo reproduzido:

PREENCHER COM LETRA DE FORMA		AR	
<b>DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE</b>			
NOME OU RAZÃO SOCIAL DO DESTINATÁRIO DO OBJETO / NOM OU RAISON SOCIALE DU DESTINATAIRE			
Elizabete das Graças Paiva Costa			
ENDEREÇO / ADRESSE			
Rua Guajajaras, 201, Apto. 1304 - Centro			CEP / CODE POSTAL
			30180-100
CIDADE / LOCALITÉ	UF	PAIS / PAYS	
Belo Horizonte	MG	Brasil	
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO À VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION		NATUREZA DO ENVIO / NATURE DE L'ENVOI	
Termo de Intimação Nº 01 [Nº do Mandado de Procedimento Fiscal: 06.1.11.00-2019-00211-8]		<input type="checkbox"/> PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE <input type="checkbox"/> EMS <input type="checkbox"/> SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RÉCEPTEUR		DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRACION	CARIMBO DE ENTREGA / UNIDADE DE DESTINO / BUREAU DE DESTINATION
<i>[Assinatura]</i>		11/11/19	11 NOV 2019
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM LISIBLE DU RÉCEPTEUR			
Nº DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ÓRGÃO EXPEDIDOR		RUBRICA E MATRÍCULA DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'AGENT	
		<i>[Rubrica]</i>	
ENDEREÇO PARA DEVOLOUÇÃO		RETOUR DANS LE VERS	
FW0265/23			

Deve-se notar, inclusive, que o AR acima reproduzido foi recebido pela pessoa física intimada após a resposta de fls. 27 a 173, que foi lavrada em 21/10/2019.

Aliás, a referida resposta informa, conforme acima reproduzido, que a pessoa física pode ser contatada naquele endereço. Evidentemente, um local onde podemos ser contatados

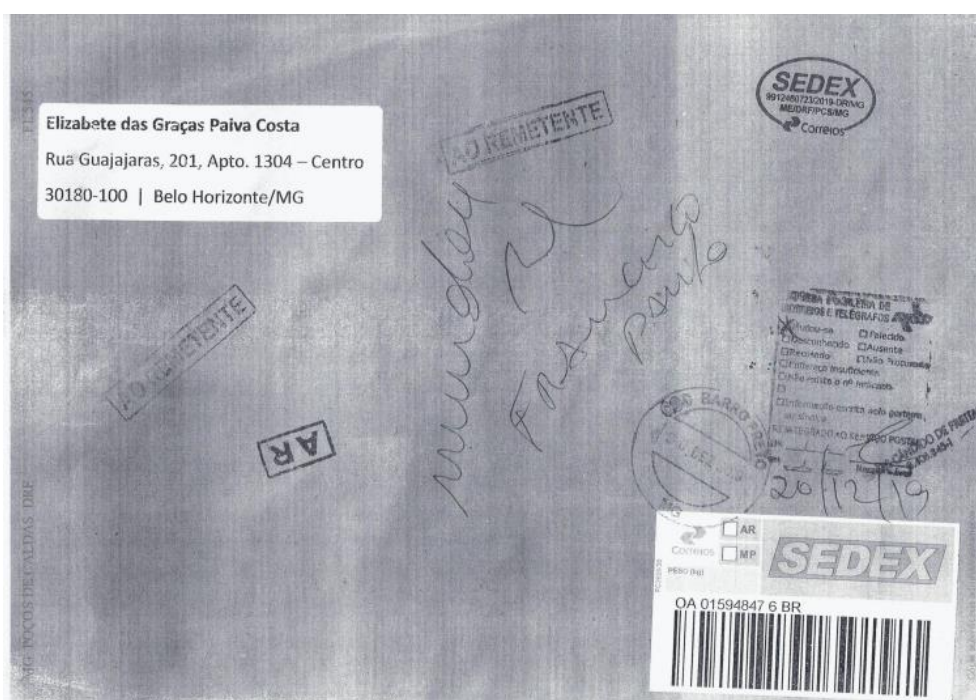
não quer dizer, necessariamente, que fazemos daquele endereço nosso domicílio, já que este deve ser formalmente eleito para essa finalidade.

Em sua impugnação, a pessoa física intimada contestou a intimação realizada por meio de edital e afirmou expressamente que não havia mudado de endereço. Para tanto, apresentou os seguintes argumentos (Impugnação, fls. 719-742, com destaques ora acrescentados):

Entretanto, a intimação por edital não era cabível, simplesmente por ser excepcional, gravosa, subsidiária, e **NÃO TER HAVIDO A TENTATIVA POSTAL**, regra no sistema. **Não existiu, inclusive, qualquer mudança de endereço capaz de justificar tal medida.**

Importa destacar que **não há nos autos a prova do envio de CARTA, nem mesmo qualquer comprovante de não recebimento, de tentativa ou da impossibilidade de entrega no endereço** da Segunda Impugnante, a possibilitar juridicamente uma intimação por edital.

Não há como acolher os argumentos da defesa. Resta devidamente comprovado nos autos que a intimação foi originalmente encaminhada por meio postal e devolvida pelos Correios com a anotação de mudança de endereço por parte da intimada (fl. 545):



Induvidoso, portanto, que a intimação fiscal foi encaminhada por via postal e não foi entregue porque, segundo os Correios, a intimada havia se mudado de endereço.

Como antes afirmado, todas as intimações precedentes foram encaminhadas ao mesmo endereço e devidamente recebidas. Em caso de mudança de domicílio fiscal (negada pela Interessada, frise-se), caberia à pessoa física cadastrada providenciar a alteração de endereço no sistema do Cadastro das Pessoas Físicas (CPF), conforme estatui o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) 2018:

Art. 27. Para fins de intimação, considera-se domicílio (Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 23, § 4º):

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Parágrafo único. O endereço eletrônico de que trata o inciso II do caput somente será implementado com consentimento expresso do sujeito passivo e a administração tributária informará ao sujeito passivo as normas e as condições de sua utilização e de sua manutenção (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 5º).

#### DA TRANSFERÊNCIA DE DOMICÍLIO

Art. 28. O contribuinte que transferir sua residência de um Município para outro ou de um ponto para outro do mesmo Município fica obrigado a comunicar essa mudança na forma, no prazo e nas condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 195 ; e Lei nº 9.779, de 1999, art. 16).

Se a Interessada não providenciou a alteração e tendo em vista que a intimação fiscal nº 2 foi encaminhada para o mesmo endereço das anteriores, todas recepcionadas, não há vício no procedimento fiscal capaz de inquinar a atuação da autoridade competente.

Registre-se que a alteração de endereço é procedimento simples, que pode ser feito via Internet e não depende de comprovação documental, conforme estatui o art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.548/2015, com a redação dada pela IN RFB nº 1.746/2017:

Art. 8º A alteração no CPF será solicitada conforme estabelecido nos Anexos III ou IV desta Instrução Normativa.

§ 1º A informação do endereço é declaratória, sendo dispensada a apresentação de documentos que comprovem sua alteração, que poderá ser efetivada por intermédio: import\_export[Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1746, de 28 de setembro de 2017]

I - da DIRPF;

II - do Centro Virtual de Atendimento (e-CAC) ou do Pedido de Alteração, disponíveis no sítio da RFB na Internet; [Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1746, de 28 de setembro de 2017]

III - de solicitação nas entidades relacionadas nos incisos I a VI do caput do art. 24;

IV - do formulário "Ficha Cadastral de Pessoa Física", disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, no caso de residentes no exterior, que deverão apresentá-lo em uma representação diplomática brasileira; ou Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1746, de 28 de setembro de 2017]

V - das unidades da RFB, no caso de alteração de endereço para o exterior.

§ 2º A inclusão do ano do óbito resultará na mudança da situação cadastral da pessoa física falecida, de acordo com o inciso V do art. 21. [Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1746, de 28 de setembro de 2017].

Resta comprovado, portanto, que a autoridade fiscal encaminhou, para o domicílio fiscal da Interessada, o TIF nº 2, que foi devolvido pelos Correios sob o fundamento de mudança de endereço, mudança essa que não foi comunicada ao fisco. Deste modo, restou comprovada a motivação autorizadora da intimação pela via editalícia.

Neste sentido, a Súmula CARF nº 173 é elucidativa da validade do procedimento levado a efeito pelo fisco:

Súmula CARF nº 173 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A intimação por edital realizada a partir da vigência da Lei nº 11.196, de 2005, é válida quando houver demonstração de que foi improfícua a intimação por qualquer um dos meios ordinários (pessoal, postal ou eletrônico) ou quando, após a vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

Por estes fundamentos, dirijo da relatora para afastar a nulidade suscitada em sede de recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Maurício Novaes Ferreira**