



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14751.720229/2011-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-005.917 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2021  
**Recorrente** COMERCIAL BARBOSA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

**NULIDADE. AUTOS DE INFRAÇÃO**

A preliminar de nulidade deve ser rejeitada se os autos de infração apresentam todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto 70.235/72, e se não foram verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do referido decreto.

**ARROLAMENTO DE BENS.**

A apreciação do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento.

**IRPJ E REFLEXOS. ARBITRAMENTO.**

A falta de apresentação dos livros e documentos fiscais enseja o arbitramento do lucro para fins de incidência tributária. O arbitramento não configura penalidade, mas sim uma sistemática de apuração da base de cálculo dos tributos devidos.

**INFORMAÇÕES À FAZENDA ESTADUAL.**

É lícito ao fisco tomar como receita tributável no arbitramento os valores informados ao fisco estadual, pelo próprio contribuinte, como sendo sua própria receita.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.**

Atribui-se a responsabilidade solidária a terceira pessoa quando comprovado o nexo existente entre os fatos geradores e a pessoa a quem se imputa a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, I, do CTN.

**MULTA QUALIFICADA.**

Se as provas carreadas aos autos evidenciam a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, cabe a aplicação da multa qualificada.

**TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL, PIS E COFINS.**

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL, PIS e COFINS, devido à identidade de causas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## **Relatório**

COMERCIAL BARBOSA LTDA. recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/POA que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por bem reproduzir os fatos e por economia processual, reproduzo o relatório da decisão recorrida:

### *Dados gerais*

Este acórdão tem por objeto julgar as impugnações apresentadas contra os lançamentos de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, consubstanciado nos autos de infração de fls. 08/56. A descrição dos fatos está complementada no “Relatório Auto de Infração” (REFISC) de fls. 57/88, que é parte integrante dos autos de infração.

Conforme descrito no relatório fiscal, e após a realização de diligências, a fiscalização concluiu pela inexistência de fato das pessoas físicas formalmente registradas como sócios da fiscalizada. Entre outras verificações, foi constatado junto aos órgãos competentes da polícia civil do estado da Paraíba que os documentos de identidade civil utilizados perante a Junta Comercial para registro da pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA LTDA eram falsos.

Diante de tal circunstância, a fiscalização, de um lado, utilizouse da sistemática de intimações por edital para levar a efeito a auditoriafiscal e, de outro, envidou esforços para identificar quem foram, afinal, os responsáveis de fato pela pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA LTDA, que se constatou ter faturado mais de quinze milhões de reais ao longo dos anos de 2008/2009.

Com forte nas verificações descritas às fls. 78/86, a fiscalização concluiu que as pessoas físicas LEOVIGILDO BARBOSA DE ARRUDA (doravante referido como LEOVIGILDO) e sua esposa, MARLENE LUCI KIND DE ARRUDA (MARLENE), foram os verdadeiros responsáveis pelas operações efetuadas em nome da COMERCIAL BARBOSA LTDA (COMERCIAL BARBOSA). Como consequência, estas pessoas físicas foram classificadas como responsáveis solidários pelas obrigações tributárias da COMERCIAL BARBOSA, nos termos do art. 124, I, do CTN, conforme termos de sujeição passiva solidária de fls. 03/06.

A fiscalização evidenciou, ainda, hipótese de responsabilização pessoal de LEOVIGILDO e MARLENE (com forte no art. 135, III, do CTN) pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias da fiscalizada, em vista da ocorrência de dissolução irregular da COMERCIAL BARBOSA, conforme descrito no item 8.13 do relatório fiscal.

Face à imputação de responsabilidade tributária, LEOVIGILDO e MARLENE protocolizaram, em 30/04/2013, “impugnação aos termos do auto de infração lavrado, à ilegal imputação de sujeição passiva tributária e ao arrolamento de bens realizado (...)”. Os termos da impugnação serão vistos adiante.

Ainda no contexto do mesmo procedimento de auditoria, houve o lançamento de ofício de multas por não apresentação de DIPJ e DACON, formalizado por meio de autos de infração autônomos, autuados em separado (processos de nº 14751.720262/201177 e 14751.720263201111, respectivamente) e que se encontram apensados ao presente processo.

De maneira a garantir efetividade ao disposto no art. 9º, §1º, do Decreto 70.235/1972 (redação dada pelo art. 113 da Lei 11.196/2005) e na Portaria RFB nº 666, de 24/04/2008, esses processos que seguirão apensados serão apreciados na mesma sessão de julgamento na DRJ/POA, ficando garantida a preservação de todos os efeitos processuais correspondentes.

#### *Da autuação*

O montante do crédito tributário lançado a título de IRPJ e reflexos é de R\$3.388.822,66, já incluídos os acréscimos legais, calculados até março de 2013. A ciência à contribuinte ocorreu por meio de edital, em março de 2013, conforme descrito no “Relatório Auto de Infração”.

A autuação diz respeito a arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida, face à ausência de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal (ver art. 530, III, do RIR/99 1). A descrição dos fatos atinentes ao arbitramento está detalhada no relatório fiscal, com destaque para a listagem de notas fiscais emitidas nos anos de 2008 e 2009, obtida junto ao fisco estadual do estado da Paraíba (ver fl. 59 e seguintes).

A base de cálculo do lucro arbitrado (receita bruta conhecida, forte nos arts. 532 e 537 do RIR/992) está evidenciada nas planilhas de fls. 60/73 e é composta exclusivamente por receitas omitidas, dado que a contribuinte não ofereceu rendimentos à tributação em qualquer dos anos fiscalizados.

Visto que não foram apresentados os livros e documentos fiscais, o procedimento adotado pela auditoria para obter as receitas auferidas pela fiscalizada foi a utilização de informações contidas nas Guias de Informação Mensal – GIMs obtidas junto ao fisco estadual.

O mecanismo de apuração dos tributos lançados de ofício está indicado às fls. 74 e 75.

Houve aplicação da multa qualificada de 150% de que trata o art. 44, I e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996 em relação às receitas omitidas, de vez que a fiscalização entendeu caracterizada sonegação e fraude, em face da “utilização de interpostas pessoas”. A aplicação da multa qualificada está justificada no item 9 do relatório fiscal (ver fl. 87).

À vista do relatório fiscal, a parcela mais significativa do esforço da fiscalização no curso da auditoria foi circunscrita à devida identificação dos efetivos responsáveis pelos créditos tributários apurados pela pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA.

Em um primeiro momento, dedicouse a fiscalização a examinar as pessoas físicas formalmente registradas como sócios da COMERCIAL BARBOSA. Uma vez realizados os procedimentos listados à fls. 76/77, a conclusão da autoridade fazendária foi de que “pelos indícios expostos: identidade falsa, não localização, declaração de rendimentos incompatível e falta de movimentação financeira própria dos sócios, chegamos à conclusão de que os sócios indicados como responsáveis não existem de fato (...)”.

Na seqüência, há uma extensa etapa de verificações, descrita à fls. 78/86, que culminou na caracterização das pessoas físicas de LEOVIGILDO BARBOSA DE ARRUDA e sua esposa como os verdadeiros responsáveis pelas operações da COMERCIAL BARBOSA. Destacamse, neste particular, os seguintes tópicos, em brevíssima síntese:

a) LEOVIGILDO encontravase na condição de locador do imóvel em que estabelecida a COMERCIAL BARBOSA, no curso do período fiscalizado (2008 a 2009).

b) Foram identificadas expressivas compras de mercadorias da empresa MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA por meio de “passaportes” do Makro, expedidos em nome de LEOVIGILDO e MARLENE.

c) Foram identificadas notas fiscais de compra de mercadorias da empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, no valor total de R\$2.208.653,92, em que, na maioria, consta o registro do telefone celular particular de LEOVIGILDO.

d) A análise no negócio de compra e venda de um caminhão pela COMERCIAL BARBOSA junto ao contribuinte AJ CAMINHÕES LTDA evidenciou a participação direta de LEOVIGILDO E MARLENE por parte da COMERCIAL BARBOSA, inclusive com expedição de registro veicular em nome de LEOVIGILDO.

e) Identificado cheque no valor de R\$82.000,00, emitido pela COMERCIAL BARBOSA, em favor de LEOVIGILDO.

f) Identificado processo penal em que LEOVIGILDO é réu, que tem por escopo fraudes cometidas à frente da empresa LUCAS BARBOZA ALVES FILHO. A empresa LUCAS que a exemplo da COMERCIAL BARBOSA atuava no comércio atacadista de bebidas mantinha domicílio no mesmo local da COMERCIAL BARBOSA. Ainda neste particular, verificase que houve lavratura de auto de infração da RFB contra empresa individual de LEOVIGILDO, nos autos do processo administrativo nº 14751.720272/201293.

A análise desses autos permite verificar a ocorrência de intersecções entre os negócios jurídicos havidos entre as empresas COMERCIAL BARBOSA LTDA, LUCAS BARBOZA ALVES FILHO e MARLINEI DOS S. ALVES COMÉRCIO, que era um fornecedor em comum.

g) Verificouse expressivo contingente de movimentação financeira nas contas bancárias particulares de LEOVIGILDO, no curso dos períodos fiscalizados, compatível com a movimentação financeira operada pela COMERCIAL BARBOSA.

h) Foram identificadas operações financeiras entre MARLENE e COMERCIAL BARBOSA. Intimada a manifestarse, a contribuinte alegou tratar-se de operações de mútuo, realizadas a mando de seu marido. Não houve comprovação documental, entretanto, de que o fluxo financeiro teria correspondido a empréstimos.

i) Intimados a manifestarse sobre os fatos acima, LEOVIGILDO E MARLENE negaram os fatos, contudo sem apresentar qualquer substrato documental, à vista da descrição de fls. 83/84.

Diante dessas evidências, assim concluiu a fiscalização, à fl. 86: “o Sr. LEOVIGILDO BARBOSA DE ARRUDA e sua esposa MARLENE LUCI KIND DE ARRUDA apresentavam interesse comum com as operações efetuadas em nome da COMERCIAL BARBOSA LTDA, as quais originaram fatos geradores de obrigações tributárias, sendo os mesmos responsáveis solidários pelas obrigações tributárias conforme o art. 124, I, do CTN”.

Como se verá a seguir, a discussão atinente à responsabilidade das pessoas físicas LEOVIGILDO E MARLENE consistirá no fulcro do contraditório.

#### *Da impugnação*

A contribuinte impugnou o lançamento de ofício, tempestivamente, em 30/04/2013 (ver fls. 2027 /2055). Em resumo, as alegações são as seguintes:

Item II.1 da impugnação: “(...) Da completa inexistência de responsabilidade dos impugnantes”

- O procedimento fiscal contém vícios e toma meros indícios como prova, o que deve repercutir na nulidade da autuação.
- A confirmação de que os impugnantes já trataram comercialmente com a firma autuada não autoriza a presunção de responsabilidade por parte dos impugnantes. O tipo legal empregado pela fiscalização (art. 135 do Código Tributário Nacional) demanda prova absoluta, o que não ocorreu nos autos.
- Os impugnantes (i) nunca exerceram qualquer tipo de administração ou gerência da empresa autuada, (ii) não fazem parte do seu quadro societário e (iii) não foram responsáveis ou participaram de fatos que lhes tenha valido vantagens financeiras. Assim, não poderiam estar constando como responsáveis solidários.

Item III.1.1: “Da nulidade de imputação da sujeição passiva tributária aos ora impugnantes pela ausência de respaldo legal para tanto: da desobediência aos preceitos do art. 135 do Código Tributário Nacional”

- Os Impugnantes não são ou foram sócios ou administradores da empresa autuada, bem como nunca tiveram ou têm qualquer interesse ou relação com a mesma.
- Se o fisco constituir o crédito tributário contra diretor, gerente ou representante de sociedade empresarial ou de sociedade civil, deve comprovar que aquele crédito resultou de ato praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato ou estatuto, enquanto administrador de bem alheio.
- Cabe ao autor (fiscalização) a prova do fato constitutivo de seu direito, enquanto que incumbe ao réu a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo. Não cabe, pois, ao contribuinte, fazer a prova negativa dos fatos (excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto).
- A aplicação do preceito do inciso III, do art. 135, aos casos de liquidação de sociedades por cota de responsabilidade limitada, como vem sendo feita, viola o princípio da legalidade tributária. Sociedade de pessoas não se confunde com a sociedade por cotas de responsabilidade limitada.
- Ao dissolver a sociedade por inviabilidade econômica ou financeira, os sócios não praticam atos com excesso de poderes, nem incorrem em prática ilegal ou contra dispositivo do contrato social ou de estatuto. A jurisprudência “precisa ser revista à luz da realidade atual em que sociedade dissolvida não consegue obter baixa na repartição fiscal, ainda que tenha arquivado o instrumento de dissolução na Junta Comercial”.

III.1.2: “Da nulidade do auto de infração guerreado ante ao patente cerceamento de defesa”

- A alegada omissão de receitas deuse através de levantamento de documentação de empresa terceira, sem qualquer relação com os impugnantes, não sendo passível de qualquer hipótese de apresentação de provas e documentos, o que torna totalmente nula a autuação realizada.
- Alega que teria ocorrido “suposta realização do levantamento físico de estoque da Defendente sem o acompanhamento de seus representantes legais ou de seu responsável técnico pela contabilidade”.

III.1.3. “Da inobservância do princípio da verdade material, dentre outros princípios aplicáveis à matéria, acarretando a nulidade do lançamento”

- Antes de lançar o tributo supostamente devido, a fiscalização deveria ter identificado na sua integralidade as receitas omitidas e apurá-las, uma a uma, sendo vedada a presunção para lançar tributo e imputar penalidade.
- “O Agente Fiscal frouse unicamente no suposto fato de que todas as notas fiscais emitidas eram ‘calçadas’, além de documentos denominados por este de ‘espelhos’, cheios de falhas e incongruências, alguns nem pertencentes aos Impugnantes, como já comprovado alhures pelas Preliminares, constituindo uma presunção absoluta, o que levou a conclusões igualmente diversas da verdade, inquinando a autuação de flagrantes nulidades”.

III.1: “Da nulidade do lançamento baseado exclusivamente em falsa presunção”

- A fiscalização “transformou um mero indício em prova cabal, absoluta e única, para daí embasar a imputação de passivo fictício, sem considerar outros elementos fáticos ou escriturais, incidindo em total desprezo a toda a restante escrita fiscal e contábil, como se constata da análise do Auto de Infração”.

III.2.2 “Dos erros na atribuição dos valores utilizados como bases de cálculo para o CSLL, IRPJ, PIS e COFINS. utilização de receita bruta como base de cálculo”

- O presente Auto de Infração é nulo de pleno direito, “por apresentar indícios de faturamento de uma suposta empresa e taxá-la como se lucro fosse, sem realizar o devido arbitramento fiscal. Ora, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não é a receita e sim o lucro calculado a partir dela!”.
- “(...) se existe erro na contabilidade da empresa autuada, que teria realizado negócios jurídicos sem o devido registro contábil como quer fazer acreditar a Autoridade Fiscal, deveria ter sido promovido o arbitramento dos lucros da empresa e a partir desse valor que jamais seria equivalente à receita bruta, leia-se faturamento para então aplicar os percentuais de 9,6% (nove vírgula seis por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, para o IRPJ e o CSLL, encontrando a justa base de cálculo”.
- O presente Auto de Infração é nulo de pleno direito, “por apresentar indícios de faturamento de uma suposta empresa e taxá-la como se lucro fosse, sem realizar o devido arbitramento fiscal. Ora, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não é a receita e sim o lucro calculado a partir dela!”.

III.2.3: “Da ilegalidade do percentual da multa. caráter confiscatório do tributo. 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre o valor atribuído como principal”

- É inconstitucional a multa aplicada sobre a base de cálculo em patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), tendo em vista que é uma forma de desapropriar indiretamente o contribuinte de seu patrimônio, infringindo indiretamente o art. 150, IV, da Constituição Federal.

IV: “Da representação fiscal para fins penais”

- A fiscalização anunciou a representação fiscal para fins penais ao Delegado da Receita Federal de João Pessoa/PB, partindo da premissa de que houve crime de fraude, com a finalidade de sonegação fiscal. “No entanto, tal conclusão somente se aperfeiçoará após o julgamento final do presente lançamento, consoante os ditames do art. 83, caput, da Lei de nº 9.430/96 e o art. 3º, I, da Portaria de nº 2.752 de 11 de outubro de 2001 da Secretaria da Receita Federal, uma vez que há evidentes erros e vícios no presente

lançamento que descaracterizam tal elucubração [sic.]. Assim, não há fundamento ainda para a propositura de qualquer ação penal, enquanto se discute ainda administrativamente o lançamento”.

Ao final, requer o que segue:

*“a) que sejam acolhidas as preliminares apontadas e extinto o presente lançamento impugnado, ou;*

*b) que sejam anulados todos os atos que determinaram a sujeição passiva tributária aos Impugnantes, por estrita desobediência ao art. 135 do CTN, anulandose, por conseguinte, o arrolamento de bens realizado pelo r. Auditor ou;*

*c) que seja anulada a autuação por não haver realizado o arbitramento do lucro, conforme determina o art. 142 do CTN;*

*d) que, pelo princípio da eventualidade, se superadas todos os demais fortes argumentos preliminares meritórios, seja reformada a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e do PIS e COFINS, atribuindo-se o seu justo valor, conforme arbitramento de lucro devidamente motivado e fundamentado;*

*e) que seja excluída, ou, alternativamente, reduzida a multa aplicada, por ser de caráter nitidamente confiscatório, como já delimitou a Jurisprudência dominante;*

*f) por fim, requer que continue suspensa a representação para fins penais relativa ao presente lançamento, com base no art. 83, caput, da Lei de n.º 9.430/96 e o art. 3º, inciso I da Portaria de n.º 2.752 de 11 de outubro de 2001 da Secretaria da Receita Federal, bem como da tratativa jurisprudencial, consoante os arestos já consignados.*

*g) que seja reconhecido como insubsistente o Auto de Infração aqui suscitado, julgando a Autuação totalmente "IMPROCEDENTE".”*

Ao tratar da questão a DRJ/POA julgou improcedente a Impugnação em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE. AUTOS DE INFRAÇÃO.

A preliminar de nulidade deve ser rejeitada se os autos de infração apresentam todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, e se não foram verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo normativo.

ARROLAMENTO DE BENS.

A apreciação do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2008, 2009

IRPJ E REFLEXOS. ARBITRAMENTO.

A falta de apresentação dos livros e documentos fiscais enseja o arbitramento do lucro para fins de incidência tributária. O arbitramento não configura penalidade, mas sim uma sistemática de apuração da base de cálculo dos tributos devidos.

INFORMAÇÕES À FAZENDA ESTADUAL.

É lícito ao fisco tomar como receita tributável no arbitramento os valores informados ao fisco estadual, pelo próprio contribuinte, como sendo sua própria receita.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Atribua-se a responsabilidade solidária a terceira pessoa quando comprovado o nexo existente entre os fatos geradores e a pessoa a quem se imputa a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, I, do CTN.

**MULTA QUALIFICADA.**

Se as provas carreadas aos autos evidenciam a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da

ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, cabe a aplicação da multa qualificada.

**TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL, PIS E COFINS.**

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL, PIS e COFINS, devido à identidade de causas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignados, os responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário em conjunto, reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação, requerendo, por fim:

- o provimento total do recurso apresentado, anulando a exigência por *faltarem provas legais que determinem a solidariedade ao presente feito*;
- subsidiariamente, que:
  - sejam acolhidas as preliminares e extinto o lançamento, ou;
  - anulados os atos que determinaram a sujeição passiva, por desobediência ao artigo 135, do CTN, anulando-se o arrolamento de bens ou;
  - anulada a autuação por não haver realizado o arbitramento do lucro;
- caso superados os demais argumentos, que seja reformada a base de cálculo, atribuindo valor justo, conforme arbitramento de lucro;
- que seja excluída ou reduzida a multa aplicada, devido ao caráter confiscatório;
- ainda, que *continue suspensa a representação fiscal para fins penais*.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor do voto condutor:

Das arguições de nulidade

O art. 59 do PAF disciplina sobre as nulidades:

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.

Além disso, o descumprimento dos requisitos previstos no art. 9º do PAF é visto como a causa para a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa:

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

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumprila ou impugnála no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No caso concreto, os autos de infração foram lavrados por pessoa competente (auditorfiscal da Receita Federal do Brasil) e contêm todos os requisitos formais indispensáveis.

O autuante efetuou os lançamentos porque identificou fatos impositivos previstos em hipóteses de incidência tributária e porque tinha o dever legal de constituir os créditos tributários. No curso da fiscalização, examinou a documentação obtida junto à fazenda estadual – em particular a relação das notas fiscais emitidas pela contribuinte ao longo dos anos de 2008 e 2009 – promovendo a tributação com base no lucro arbitrado, em face da ausência de apresentação de escrituração contábil. Foram utilizadas provas diretas, não havendo que se falar em provas indiciárias ou presunção na constituição do crédito tributário.

A possibilidade de utilização dos dados obtidos junto ao fisco estadual é inequívoca, conforme certifica o seguinte julgado do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, que se amolda perfeitamente à situação dos autos:

**NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS – RECEITA CONHECIDA – INFORMAÇÕES DE RECEITA AO FISCO ESTADUAL – POSSIBILIDADE.** Ainda que medida excepcional, o lançamento por arbitramento pode ser feito quando a situação fiscalizada encaixarse perfeitamente nas normas jurídicas em vigor. Assim, se a contribuinte não apresenta livros e documentos fiscais, exigidos pela legislação tributária, tornase possível a realização do arbitramento. **É lícito ao Fisco tomar como receita tributável no arbitramento os valores informados ao Fisco**

**Estadual, pela própria contribuinte, como sendo sua própria receita.** (Acórdão 10707.998, de 16.03.2005, DOU de 20/12/2005)

Ao contrário do que alega a impugnante, a descrição dos fatos é clara, assim como a indicação da disposição legal infringida e da penalidade aplicável. De outro lado, o amplo direito de defesa da contribuinte foi preservado, seja por meio das intimações realizadas no curso da ação fiscal, seja por meio da abertura de prazo para impugnação aos lançamentos.

Não há que se cogitar, pois, da nulidade dos autos de infração.

Da responsabilidade tributária

A autoridade fiscal justificou a inclusão de LEOVIGILDO BARBOSA DE ARRUDA e MARLENE LUCI KIND DE ARRUDA no pólo passivo do lançamento de ofício a título de responsáveis solidários, com forte no art. 124, I, do CTN, que dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; Tratase de solidariedade de fato, na qual uma pessoa é solidária quando realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação. Segundo Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 12ª ed., Saraiva, p. 314), há solidariedade passiva quando duas ou mais pessoas apresentam-se na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada um obrigandose por toda a dívida, o que dá ao sujeito ativo a prerrogativa de exigila de qualquer um dos devedores até realização integral da obrigação.

À luz do que preceitua a regra antes referida, a solidariedade pressupõe o interesse comum dos envolvidos na situação jurídica constitutiva do fato gerador da obrigação, isto é, conforme acentua Marcos Vinícius Neder (artigo “Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito”, publicado no livro Responsabilidade Tributária, Dialética, 2007, p. 21) uma atitude voltada ao atendimento de uma necessidade (econômica, moral, social, etc.), em que as pessoas interessadas são vinculadas por circunstâncias externas formadoras de solidariedade (consciência de grupo).

No intuito de caracterizar o tal “interesse comum”, a fiscalização envidou considerável esforço, analisando inúmeros negócios jurídicos praticados em nome ou em benefício da pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA, em que foram protagonistas LEOVIGILDO e MARLENE.

De fato, foram diversas as situações narradas pela fiscalização às fls. 78/86, que denotam, de maneira inequívoca, que os negócios comerciais praticados pela COMERCIAL BARBOSA eram, de fato, conduzidos por LEOVIGILDO E MARLENE.

Neste particular, destacase (i) a atuação de LEOVIGILDO como locador do imóvel em que estabelecida a COMERCIAL BARBOSA, (ii) a existência de expressivo volume de compras de mercadorias das empresas MAKRO e REPRESOS GUARARAPES com indicação nos documentos correspondentes de que LEOVIGILDO E MARLENE teriam atuado em nome da COMERCIAL BARBOSA, (iii) a aquisição de caminhão pela COMERCIAL BARBOSA, que restou pago por cheques depositados por MARLENE e registrado no órgão de trânsito em nome de LEOVIGILDO, (iv) a existência de fluxo financeiro entre as contas bancárias de MARLENE e COMERCIAL BARBOSA.

Além dos fatos pertinentes à COMERCIAL BARBOSA, a fiscalização evidencia, ainda, o envolvimento de LEOVIGILDO em fraude de natureza congênere, atuando à frente da empresa LUCAS BARBOZA ALVES FILHO. Conforme descrito à fl. 82, “As empresas LUCAS BARBOZA ALVES FILHO e COMERCIAL BARBOSA atuavam no mesmo ramo de atividades, o comércio de bebidas e, conforme relatado no item anterior, estavam registradas no mesmo endereço”.

O relato da fiscalização, havido às fls. 81/82, extraídos dos autos de processos penal e administrativo constituído em relação àqueles fatos, dão conta da sistemática utilização de métodos ilícitos por LEOVIGILDO, no intuito de reduzir tributos ilicitamente.

Assim, inequivocamente, o conhecimento das irregularidades perpetradas por LEOVIGILDO frente à pessoa jurídica LUCAS BARBOZA ALVES FILHO, somado às evidências relatadas pela auditoriafiscal em relação aos presentes autos, sedimenta a convicção do julgador em relação ao acerto da fiscalização quanto à caracterização da responsabilidade tributária de LEOVIGILDO e MARLENE.

Notese que, intimados a se manifestar sobre os fatos, LEOVIGILDO E MARLENE limitaramse a negar os fatos e a distorcer evidências, sem apresentar quaisquer elementos de prova a seu favor. Se não, vejamos o termo de depoimento de LEOVIGILDO (fls. 1987 e seguintes), lavrado no curso da ação fiscal:

- Apesar de negar envolvimento com a COMERCIAL BARBOSA, o intimado confirma que locou o imóvel em que estava localizada a COMERCIAL BARBOSA em 2008 e 2009. Alega, genericamente, que o prédio era utilizado para “guardar caminhão próprio no local”.
- Questionado sobre a aquisição de caminhão pela COMERCIAL BARBOSA junto à empresa AJ CAMINHÕES, declarou a existência de um ajuste financeiro havido entre ele e Diego Barbosa Fonseca [o sócio formal inexistente da COMERCIAL BARBOSA], envolvendo operação de mútuo. Não apresentou, obviamente, qualquer documentação que abonasse sua afirmação.
- Questionado sobre depósito bancário de R\$80.000,00 realizado em sua conta corrente bancária pela COMERCIAL BARBOSA, afirmou simplesmente não se lembrar do motivo.
- Sobre as movimentações bancárias havidas entre as contas de COMERCIAL BARBOSA e de sua esposa, afirmou genericamente que foram realizadas a seu pedido, a título de empréstimos. Novamente, afirmações desprovidas de documentação probatória.

Conduta evasiva semelhante é verificada em relação ao depoimento de sua esposa, gravado às fls. 1996 e seguintes:

- Relativamente aos depósitos que efetuou junto à AJ CAMINHÕES, para fins de aquisição de um caminhão pela COMERCIAL BARBOSA, afirmou que as transferências foram efetuadas a pedido do seu marido e que a origem dos recursos seriam resgates de previdência de seus filhos. Como se vê, um depoimento totalmente distinto daquele prestado por LEOVIGILDO e igualmente desprovido de documentação comprobatória.
- Quanto às compras efetuadas no MAKRO por meio de “passaporte” emitido em seu nome, simplesmente alega desconhecer as operações.

Ora, as evidências levantadas pela fiscalização são consistentes e convergentes, enquanto as alegações apresentadas pelas impugnantes são todas evasivas e desprovidas de materialidade.

De fato, com bem alega a impugnante, boa parte do raciocínio acima está suportado em indícios e presunções. E nem poderia ser diferente, de vez que está a se tratar de operações simuladas, com utilização de interposta pessoa, onde até mesmo o registro comercial da pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA foi utilizado mediante a utilização de documentos falsos. Neste cenário, resta muito dificultada a obtenção de provas diretas em relação ao ilícito.

Todavia, é pacífico na jurisprudência que indícios e presunções configuram, sim, elementos de prova juridicamente válidos.

Indícios são substratos fáticos para a construção de presunções. Estas, por sua vez, são meios de prova previstos no artigo 212 da Lei nº 10.406, 10 de janeiro de 2002, que

instituiu o novo Código Civil (corresponde ao artigo 136 do antigo Código Civil), transcrito abaixo:

*Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:*

*[...]*

*IV presunção;*

Ademais, a Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) estabelece, em seu artigo 332, que “Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos” e, em seu artigo 131, que “O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos”, dispositivo que tem como correlato o artigo 63 do Decreto n.º 7.574, de 30 de setembro de 2011, exarado nos seguintes termos: “Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”.

Não é outro o entendimento das instâncias administrativas na seara tributária:

*Acórdão n.º 10421347, de 26/01/2006 – 1º Conselho de Contribuintes MEIOS DE PROVA A prova de infração fiscal pode realizarse por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (arts. 131 e 332 do CPC e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972).*

*Acórdão n.º 10709.175, de 16/10/2007 – 1º Conselho de Contribuintes*

**IRPJ/CSLL OMISSÃO DE RECEITAS MEDIANTE INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA — PROVA INDICIÁRIA** A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes [...].

Ou seja, à vista dos elementos presentes aos autos, indiciários, ou não, é inequívoco que LEOVIGILDO BARBOSA DE ARRUDA e sua esposa foram os verdadeiros responsáveis pelas operações praticadas pela pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA LTDA.

Totalmente acertada, portanto, a caracterização levada a efeito pela autoridade fazendária de “interesse comum” dessas pessoas físicas em relação aos fatos que originaram os tributos lançados de ofício, bem como a correspondente atribuição de responsabilidade solidária a LEOVIGILDO e MARLENE, com forte no art. 124, I, do CTN.

Igualmente acertada a responsabilização pessoal dos agentes, perpetrada face ao artigo 135 do CTN 3. Além da verificação das condutas típicas de que tratam os arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64 (sonegação e fraude<sup>4</sup>), evidenciadas fundamentalmente em face (i) da utilização de documentos falsos e interpostas pessoas (ii) e da apresentação de declarações falsas à RFB, foi igualmente acertada a imputação em tela, em decorrência do encerramento irregular das atividades da contribuinte.

Neste particular, à vista de jurisprudência pacífica nos tribunais superiores, presume-se que tenha sido dissolvida irregularmente a pessoa jurídica que não for localizada no seu endereço ou que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação à Secretaria da Receita Federal do Brasil. É o que preconiza a Súmula 435 do STJ: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.”

Do arbitramento do lucro

Há uma série de imprecisões nos argumentos apresentados pelas interessadas junto aos itens III.1 e III.2.2 da impugnação, que merecem menção.

De início, refere a “suposta realização do levantamento físico do estoque”, algo que nada tem a ver com o lançamento realizado.

A seguir, menciona que o agente fiscal “fiouse (...) no fato de todas as notas fiscais emitidas eram caçadas”, algo que sequer é referido na autuação.

Faz menção a “passivo fictício”, quando não se trata desta espécie de infração.

Sugere que teria havido “total desprezo a toda a restante escrita fiscal e contábil”, quando a escrita sequer foi apresentada.

E ainda, reclama que “deveria ter sido promovido o arbitramento dos lucros da empresa (...) para então aplicar os percentuais de 9,6% e 12%, respectivamente, para o IRPJ e o CSLL”, que é exatamente o que ocorreu no caso dos autos!

Difícil entender exatamente o que ocorreu em relação ao texto impugnatório quanto a esses tópicos. De toda a forma, essas questões devem ser desconsideradas, face à ausência de correlação com os fatos.

No mérito, vale destacar que o arbitramento foi levado a efeito no caso concreto com base na hipótese de incidência prevista no art. 530, III, do RIR, *verbis*:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do anocalendarário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

(...)

*III o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; [grifei] É fato incontestável – e incontroverso –, que não houve apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais à autoridade fazendária no curso do procedimento de fiscalização, não obstante a contribuinte ter sido intimada a fazê-lo por diversas vezes. Aliás, a apresentação desses elementos sequer ocorreu em sede de impugnação.*

Deve ser mantido integralmente, pois, o arbitramento levado a efeito pela fiscalização.

#### *Da multa qualificada*

No que tange à penalidade aplicada de 150%, é inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese de incidência indicada na autuação, qual seja o art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/1996 5.

A autoridade lançadora apontou as irregularidades e os elementos de prova correspondentes, sem que houvesse justificativa racional ou prova material em contrário por parte do contribuinte.

Conforme analisado nos tópicos anteriores, ficou devidamente caracterizada (i) a constituição de pessoa jurídica em nome de interpostas pessoas, de maneira a ocultar os verdadeiros responsáveis pela atuação da pessoa jurídica COMERCIAL BARBOSA, bem como (ii) a apresentação sistemática à RFB de declarações falsas, evidenciando ilícitos que circunscrevem as condutas descritas nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação e fraude.

Relativamente às questões de direito apresentadas pela interessada, cumpre observar que a consideração de que a multa de ofício tem caráter confiscatório representa mera opinião da impugnante, insuscetível de elidir a aplicação da lei. Ademais, para aferir a natureza confiscatória da multa, seria necessário adentrar o mérito da constitucionalidade da norma matriz da penalidade, competência esta que não têm os órgãos administrativos julgadores.

Assim, entendo improcedentes as considerações que visam elidir a penalidade aplicada.

Quanto à representação fiscal para fins penais, aplicarseá o disposto no art. 3º, I e §3º, da Portaria SRF nº 326, de 15/03/2005:

*Art. 3º A representação de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 1º e o art. 2º será apensada ao processo administrativo-fiscal, devendo: (...)*

*I permanecer os respectivos autos na unidade de controle até o transcurso do prazo para pagamento, parcelamento ou impugnação, na hipótese de lavratura de auto de infração para exigência de tributos ou contribuições; § 3º Impugnada a exigência de crédito tributário, o processo administrativo-fiscal, acompanhado da representação fiscal para fins penais, cumprirá seu rito processual.*

*Do arrolamento*

O arrolamento de bens procedimento disciplinado na Instrução Normativa RFB n.º 1.171/2011, em conformidade com o art. 64 da Lei 9.532/1997 – é formulado em apartado, não compõe o presente processo de exigência de crédito tributário e não se insere no âmbito de competência deste colegiado, definida no art. 229 da Portaria MF n.º 587/2010 e no art. 233, da Portaria MF n.º 203/2012.

O pronunciamento acerca da regularidade do procedimento de arrolamento cumpre à autoridade lançadora, a quem deve ser dirigida eventual contestação, se for o caso.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Lucas Esteves Borges