



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

**Processo nº** 16004.000430/2008-97  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-00.625 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ  
**Recorrente** Dovair Roma (termo sujeição passiva Maria Ângela Pereira Nucci Roma)  
**Recorrida** 5ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

ARTIGO 124 DO CTN.

O art. 124 ao mencionar “*interesse comum*” diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador.

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial.

CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que os rendimentos percebidos estavam sujeitos a outra forma de tributação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

4

Não é nulo o auto de infração aplicado autoridade competente, de acordo com a lei, sem cerceamento de defesa, e sem qualquer vício.

#### PROVA DOS FATOS

Não basta que o fiscal assevere a autoria dos fatos tributáveis, é preciso que a autoria esteja comprovada.

#### TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. NULIDADE.

Sob pena de nulidade, a determinação do pólo passivo por meio de documento diverso do auto de infração só é possível se em tal documento estejam presentes os requisitos legais exigidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

#### TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA. NULIDADE.

É nulo o termo de sujeição passiva sem amparo na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

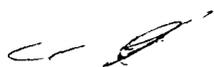
Acordam os membros do colegiado, relativamente ao recurso voluntário apresentado por Dovair Roma: 1) em preliminar: 1.a) por unanimidade de votos, foi REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo e, 1.b) por maioria de votos, ACOLHER a arguição de decadência de parte do período lançado, restando vencido o Relator Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro que não reconhecia ter ocorrido decadência de nenhum período, e designando-se para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa; e 2) no mérito, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reduzir as receitas lançadas ao montante declarado nas DIRPF de Dovair Roma, votando pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa; relativamente ao termo de sujeição passiva solidária lavrado contra Maria Ângela Pereira Nucci Roma: 1) por maioria de votos CONHECER a matéria, votando pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa, e divergindo a Conselheira Nara Cristina Takeda Taga; 2) por unanimidade de votos, foi DECLARAR A NULIDADE do termo de sujeição passiva solidária, votando pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Fará declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

  
CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator.

EDITADO EM: 13/02/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Benedito Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva (vice-presidente), Nara Cristina Takeda Taga, e Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma).



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de turma julgadora que considerou parcialmente procedente impugnação do lançamento de ofício e que reconheceu a responsabilidade tributária de Maria Ângela Pereira Nucci.

Em 16/06/2008, é lavrado auto de infração contra Dovair Roma, referente a IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (processo fls. 650 a 701). Conforme auto de infração IRPJ, o contribuinte teve o lucro arbitrado em todos os trimestres de 2003 a 2005, pois estava sujeito a tributação como pessoa jurídica, por equiparação, mas não possuía escrituração contábil e fiscal, tendo infringido os incisos I, II, alínea *a*, III e VI do art. 530 do RIR/99. Para fins de quantificar os fatos tributáveis como pessoa jurídica, foram consideradas, como receitas omitidas, as receitas de revenda de mercadoria declaradas na pessoa física.

Conforme termo de descrição dos fatos (proc. fls. 637 a 649), o contribuinte e seu cônjuge, também sua parceira rural, a Sra. Maria Ângela Pereira Nucci Roma, declararam nas suas DIRPF terem tido R\$ 2.701.407,40 de receitas na atividade rural, nos anos de 2003 a 2005 (proc. fls. 30 a 46 e 61 a 81). O fiscal diz que o Sr. Dovair Roma, atendendo intimação, esclareceu que (proc. fls. 702 e 703) :

*Informo ainda que comercializo os produtos agropecuários, revendendo os mesmos para frigoríficos e produtores agropecuários, raras as vezes tenho os mesmos como cria e cria e engorda.*

O fiscal narra que “adicionalmente à informação prestada acima, ficou constatado, por meio do Termo de Constatação Fiscal, anexo às folhas de nº 5 a 20 e 47 a 65, de que o fiscalizado, bem como seu cônjuge, não são exploradores da atividade rural, e sim comerciantes de bovinos vivos”. O fiscal explica que, no termo de constatação, ficou comprovado que o Sr. Dovair e a Sra. Maria se enquadraram no art. 4º da IN SRF nº 83, de 201. Tal dispositivo “não considera atividade rural a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 dias, quando em regime de confinamento, ou 138 dias, nos demais casos”.

O fiscal diz que os documentos (intimações e termos) foram postados, sendo recebidos em 23/04/2008, conforme ARs (proc. fls. 24 e 66). Informa que intimou “os condôminos” a providenciarem a inscrição no CNPJ e a apresentarem DIPJ para os anos-calendários de 2003 a 2005, livros comerciais e fiscais, e documentos das receitas e despesas. Informa que, decorrido o prazo sem qualquer providência dos intimados, efetuou representação (proc. fls. 3 e 4) solicitando o deferimento de inscrição de ofício em nome de Dovair Roma, a partir de 01/01/2003. Adiciona que a inscrição foi feita com o número 09.548.381/0001-12 e que as DIPJs, livros e documentos não foram apresentados. Conforme o fiscal, a resposta dada pelo contribuinte foi a seguinte:

*“...em atenção aos termos de intimação fiscal, para ponderar que a movimentação de produtos descritos nos termos de constatação fiscal, encontram-se regularmente lançados das*



*Declarações do IRPF, período AC 2003, 2004 e 2005, conforme documentação já apresentada".*

O fiscal explica que os fiscalizados não tomaram as providências, segundo o art. 150 do RIR/9, e que, possivelmente, os documentos mencionados na resposta sejam as notas fiscais de venda de produtos rurais (proc. fls. 272 a 451), notas fiscais de compra de produtos rurais (proc. fls. 95 a 271), e livro caixa de atividade rural (proc. fls. 82 a 94), que já haviam sido apresentados à fiscalização.

Com base nestes fatos, o fiscal considera violado os incisos I, II, alínea a, III e VI do art. 530, do RIR/99, e cabível o arbitramento. A quantificação dos fatos tributáveis é feita considerando as receitas declaradas, mas indevidamente tratadas pelo contribuinte como obtidas com a exploração da atividade rural. Esclarece que adotou as receitas de exploração de atividade rural declaradas pelo Sr. Dovair e pela sua conjuge Sra. Maria, nas suas DIRPFs (proc. fls. 30 a 46 e 67 a 81), conforme tabela.

	Receita Declarada At. Rural Dovair	Receita Declarada At. Rural Maria	Total
jan/03	27.467,50	27.467,50	54.935,00
fev/03	17.332,50	17.332,50	34.665,00
mar/03	41.490,00	41.490,00	82.980,00
abr/03	78.385,00	78.385,00	156.770,00
mai/03	24.750,00	24.750,00	49.500,00
jun/03	11.992,50	11.992,50	23.985,00
jul/03	17.352,50	17.352,50	34.705,00
ago/03	61.350,00	61.350,00	122.700,00
set/03	55.510,00	55.510,00	111.020,00
out/03	54.592,50	54.592,50	109.185,00
nov/03	4.400,00	4.400,00	8.800,00
dez/03	35.338,00	35.338,00	70.676,00
jan/04	47.718,00	47.718,00	95.436,00
fev/04	52.122,00	52.122,00	104.244,00
mar/04	30.800,00	30.800,00	61.600,00
abr/04	53.982,50	53.982,50	107.965,00
mai/04	26.454,00	26.454,00	52.908,00
jun/04	66.161,50	66.161,50	132.323,00
jul/04	213.859,00	213.859,00	427.718,00
ago/04	34.287,00	34.287,00	68.574,00
set/04	23.295,00	23.295,00	46.590,00
out/04	15.050,00	15.050,00	30.100,00
nov/04	98.575,00	98.575,00	197.150,00
dez/04	43.550,00	43.550,00	87.100,00
jan/05	21.362,20	21.362,20	42.724,40
fev/05	32.094,00	32.094,00	64.188,00
mar/05	27.668,00	27.668,00	55.336,00
abr/05	8.400,00	8.400,00	16.800,00
mai/05	17.260,00	17.260,00	34.520,00
jun/05	51.580,00	51.580,00	103.160,00
jul/05	16.000,00	16.000,00	32.000,00
ago/05	0,00	0,00	0,00
set/05	0,00	0,00	0,00
out/05	0,00	0,00	0,00
nov/05	21.125,00	21.125,00	42.250,00
dez/05	19.400,00	19.400,00	38.800,00
	1.350.703,70	1.350.703,70	2.701.407,40

O fiscal também explica que não consegue aproveitar, na quantificação dos tributos lançados na equiparação, aquilo que já havia sido pago pelas pessoas físicas, por terem declarados os mesmos fatos na atividade rural. Em razão disto, informa os valores que Sr. Dovair e a Sra. Maria podem pedir em restituição ou podem compensar.

O fiscal informa que o Sr. Dovair e a Sra. Maria declararam, cada um, 50% das vendas de bovinos vivos, nas suas DIRPFs (proc. fls. 37 a 46 e 67 a 81). Explica o lançamento com as seguintes palavras:

*O lançamento que ora está sendo constituído de ofício, está sendo efetuado em Pessoa Jurídica (empresa Individual, cadastrada de ofício, em nome do empresário Dovair Roma,), trazendo como receitas conhecidas a integralidade das vendas de bovinos nos anos de 2003 a 2005. É cediço que Dovair era o principal comerciante, senão o único, visto que não se tem notícias de que sua cõnjuge também efetuava a comercialização dos bovinos. Maria Ângela P. N. Roma, efetuou declaração da metade das receitas das vendas de bovinos, em virtude da meação em relação aos imóveis rurais da família, os quais foram mencionados nas DIRPF dos condôminos, como sendo os locais da exploração da atividade rural.*

Também, justifica o tratamento fiscal dado a Sra. Maria com as seguintes palavras:

*Portando Maria Ângela Pereira Nucci Roma, está sendo trazida à responsabilidade solidária passiva, conforme Termo de Sujeição, anexado às folhas de nº 635 e 636, juntamente com a empresa individual de Dovair Roma, pelos créditos tributários provenientes da prática habitual e freqüente do comércio de bovinos.*

*Maria Ângela sendo cõnjuge do empresário individual, teve e tem interesse comum nos negócios do cõnjuge, os quais estão sendo trazidos à tributação*

*A premissa fundamental mencionada acima, repetimos, é o interesse comum de mais de uma pessoa na ocorrência do fato gerador. A consequência jurídica desta sujeição passiva dar-se-á em relação à obrigação principal, a qual poderá ser exigida de qualquer um dos interessados, sem benefício de ordem.*

*Na sujeição passiva solidária, a perda da espontaneidade do contribuinte intimado, em procedimento fiscal, se estende aos demais envolvidos nas infrações verificadas (Decreto nº 70.235/72, art. 7º, § 1º), independentemente de intimação.*

*Visa ainda a assegurar a tais pessoas trazidas à responsabilidade, o direito ao contraditório e à ampla defesa, consagrado no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.*

O fiscal ainda aborda a questão da decadência, lembrando que para os tributos lançados por homologação, o prazo é de 5 anos contados do fato gerador, salvo nos casos de dolo ou fraude. Conclui que, como restou comprovado o intuito doloso do autuado em lesar o Fisco, a contagem do prazo decadencial é na forma do inciso I, do art. 173 do CTN.



Enfatiza que a circunstância do Sr. Dovair e da Sra. Maria terem declarado as receitas como pessoa física, demonstra a intenção de ocultar do Fisco os fatos tributáveis, já que declararam fato diverso ao realmente ocorrido. Também, advoga que o termo *ad quo* da contagem deveria ser a data do início da fiscalização.

O fiscal diz aplicar a multa qualificada em razão do intuito doloso, “*pois ficou comprovado que o contribuinte deixou de escriturar todas as vendas provenientes de seu comércio de bovinos em 2003 a 2005*”. Alega que o fato do autuado e espôsa declararem como atividade rural, informando despesas altíssimas, que implicaram em frequentes prejuízos, somado ao fato de que não mantinham o gado pelo período mínimo para ser considerado como *cria, cria e engorda*, demonstram inequivocamente a intenção fraudulenta. Destaca que as operações foram assim declaradas por 36 meses, o que afasta a hipótese de erro.

O contribuinte foi cientificado, por via postal, em 24/06/2008 (proc. fls. 706 v). Na mesma data, a Sra. Maria Ângela Pereira Nucci Roma é cientificada de “Termo de Sujeição Passiva Solidária” (proc. fl. 708).

Neste termo, é indicada como devedora solidária de Dovair Roma (proc. fls. 635 e 636). O teor do documento é o seguinte:

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, no curso da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado (Dovair Roma Empresa individual) e de acordo com os dispositivos legais abaixo descritos, esta Fiscalização apurou fatos e situações à respeito de sujeição Passiva Solidária que vão abaixo mencionadas:*

*Ante o exposto no Termo de Descrição dos Fatos e conclusão fiscal (Total de 13 laudas), incluso do Procedimento Administrativo acima descrito, restou caracterizada a sujeição passiva solidária em face desse contribuinte pessoa física, nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), com relação ao lançamento de ofício incluso do procedimento fiscal acima descrito.*

*Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos e contribuições administrados pela SRF (55 laudas), contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo, mais o Termo de Descrição dos fatos e conclusão Fiscal ( 13 laudas), Termo de Início de Fiscalização e Termo de Encerramento de Fiscalização lhe são entregues neste ato.*

Em 23/07/2008, o contribuinte autuado (Dovair Roma, pessoa jurídica por equiparação) apresenta sua impugnação (proc. fls. 709 a 727). Alega, preliminarmente ao mérito, que houve erro na eleição do sujeito passivo. Diz que não deveria ter sido colocado sozinho no pólo passivo da autuação, como pessoa física equiparada à pessoa jurídica, pois o próprio fiscal advogou que a atividade era desenvolvida pelo casal. Argumenta o seguinte:

*Isto porque, segundo o próprio agente fiscal no seu Termo de Descrição dos Fatos anexo ao Auto de Infração, deixou muitíssimo claro que os responsáveis pelas operações eram*



*Dovair e Ângela, portanto, uma sociedade de fato e não uma empresa individual, como erroneamente acabou concluindo no seu relatório, quando assim se exprimiu: O lançamento que ora está sendo constituído de ofício, está sendo efetuado em Pessoa Jurídica (EMPRESA INDIVIDUAL, CADASTRADA DE OFÍCIO, EM NOME DO EMPRESÁRIO DOVAIR ROMA). É cediço que Dovair era o principal comerciante, senão o único, visto que não se tem notícias de que sua cónjuge também efetuava a comercialização de bovino. Ora, após tudo o que afirmara, num passe de mágica o Fisco "vira o disco" e exclui a sra. Ângela do pólo passivo, baseado apenas e tão somente na presunção de que Dovair era o PRINCIPAL comerciante. Ele foi infeliz na sua expressão "principal", porque ela encerra uma idéia de que principal não é o único, e sim, pressupõe a existência de mais pessoas, o que realmente aconteceu no caso em discussão.*

*Afirma que "o que por fim restou caracterizado é que Dovair e Ângela constituem uma sociedade de fato e assim é que devem ser tributados, isto nos estritos termos do artigo 146, I, § 1 do RIR/99, que assim determina".*

Também alega que, como a fiscalização foi aberta contra os dois contribuintes, não poderia ter este desfecho e, caso houvesse equiparação, esta deveria ser efetuada para ambos e não para apenas um dos fiscalizados. Nas suas palavras:

*Diga-se, por fim, que mesmo que não fosse este o entendimento a ser dado à questão, o que se diz "ad argumentandum tantum", o lançamento não poderia prosperar da forma como foi efetuado, visto que a fiscalização iniciou-se sob os dois contribuintes (Dovair e Ângela), e caso houvesse a equiparação à pessoa jurídica está deveria ser efetuada individualmente e nunca sob apenas um deles.*

Ainda, alega que ocorreu a decadência, pois desde a Lei nº 8.383, de 1991, o IRPJ é mensal e não anual. Afirma que a própria fiscalização considerou o fato gerador mensal, na medida em que se verifica nos autos a apuração do lucro em 31/03/2003, 30/06/2003, e etc. Conclui que, como o lançamento ocorreu em junho de 2008, ele não podia alcançar fatos até março de 2003, ademais que não houve dolo e nem fraude.

Afirma que, no mérito, concorda com a equiparação, sendo sua discordância apenas contra o fato de ser imputado sozinho e de não ter sido efetuado o lançamento contra a aventada sociedade de fato.

Em 23/07/2008, a Sra. Maria apresenta sua impugnação (proc. fls. 728 a 746). Ataca a autuação com os mesmos argumentos apresentados pelo contribuinte, afirmando ter havido erro de identificação do pólo passivo, pois o lançamento deveria ter sido efetuado em nome da sociedade de fato. Assim, não deveria constar como devedora solidária, mas como membro da sociedade. Também, menciona os mesmos argumentos para alegar que ocorreu a decadência de março de 2003. Ainda, diz que concorda quanto ao mérito, pois aceita a equiparação e apenas discorda da forma como esta foi efetuada.

Em 18/12/2008, a 5ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto dá provimento parcial a impugnação (proc. fls. 771 a 779). Quanto a decadência diz que o art. 150 do CTN só se



aplica se houver pagamento antecipado e que isso não ocorreu no caso, portanto é o art. 173 que deve ser aplicado. Assim, não há nenhuma parcela lançada que tenha sido alcançada pela decadência, mesmo se abstraindo da hipótese de ocorrência de dolo ou fraude. Quanto a equiparação, sustenta que ficou comprovado no procedimento fiscal que o Sr. Dovair explorava a atividade de compra e venda de bovinos e que declarou indevidamente como atividade rural de pessoa física, pois os animais não permaneciam o prazo mínimo (de 52 dias para gado confinado e de 138 nos demais casos) sob sua custódia. Lembra que os impugnantes não contestaram a equiparação, nem o arbitramento, e só reclamaram de não ter sido lançado a sociedade de fato formada pelo casal. Diz que a Sra. Maria também questionou ser a única devedora solidária. Sobre estas questões, o relator se manifesta do seguinte modo:

*Não vejo qualquer irregularidade no fato do auto de infração ter sido lavrado em nome de Dovair Roma, pois o fato de Dovair e Angela ter informado em suas declarações de imposto de renda rendimentos como sendo da atividade rural não implica concluir que ambos exerciam a atividade de comércio de bovinos. Como bem explicitou a autoridade fiscal (fl. 643), não se tem notícia de que o cônjuge Angela também efetuava a comercialização dos bovinos. Por outro lado, correta a caracterização de contribuinte solidário, na forma do art. 124 do Código Tributário Nacional, pois, mesmo que Angela não tenha tido participação direta no comércio de compra e venda de bovinos, os elementos dos autos demonstram o interesse comum na situação que veio a constituir o fato gerador da obrigação tributária, razão pela qual ambos devem estar no pólo passivo da relação tributária.*

...

*Do artigo 124, I, extrai-se que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador dar-se-á a solidariedade legal presumida. Desta forma, a pessoa que esteja vinculada ao fato gerador é devedora solidária em relação ao crédito tributário.*

*Ora, é óbvio que Dovair Roma e seu cônjuge têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. É próprio da atividade negocial a busca do resultado econômico através da realização de operações que caracterizam fatos geradores.*

*Enfim, não vejo qualquer irregularidade que possa levar à nulidade do procedimento fiscal.*

A turma julgadora afasta a aplicação da multa qualificada, afirmando não ter ficado demonstrado a omissão dolosa do fato tributável. Inclusive, o contribuinte emitiu notas fiscais e escriturou o livro caixa, bem como registrou os negócios nas suas declarações de pessoa física. Com base nesta argumentação, reduz a multa de 150% para 75%.

Em 18/02/2009 o contribuinte é cientificado da decisão (proc. fls. 795 v.). Em 6/03/2009, o contribuinte apresenta recurso voluntário, no qual repete seus argumentos (proc. fls. 797 a 814).



## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro,

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O contribuinte concorda que a atividade não poderia ser objeto de tributação por pessoa física e que deveria ter sido tributada como pessoa jurídica. Por isso diz concordar com o mérito. No entanto, questiona o lançamento ao dizer que a equiparação deveria ter sido feita para cada um dos cônjuges, e nunca para apenas um deles. Além disso, preliminarmente, ele questiona a validade/existência do lançamento, alegando erro na identificação do sujeito passivo, já que o lançamento foi feito contra sua pessoa, na qualidade de empresa individual, ao invés de ser feito contra a sociedade de fato formada pelo casal. Também, alega a ocorrência de decadência de parte do lançamento.

Cabe iniciar a análise pela preliminar de nulidade do lançamento, por erro de identificação do sujeito passivo, e pela preliminar de decadência.

No que tange a alegação de erro de identificação de sujeito passivo, para fundamentar sua posição, o contribuinte diz que o próprio fiscal reconheceu a sociedade de fato, formada pelo casal, na medida em que existe passagem na qual o fiscal sugeriria que o Sr. Dovair não era o único comerciante. Além disso, o contribuinte chega mesmo a afirmar a existência de uma sociedade de fato responsável pelo comércio. Porém, as duas alegações são im procedentes.

É preciso deixar claro que, no lançamento, o fiscal jamais reconheceu a existência de sociedade de fato. Ao contrário, ele entendeu que o comércio era feito por pessoa física. Melhor dizendo, entendeu que era feito exclusivamente pelo Sr. Dovair e assim tratou a questão. É verdade que em algumas passagens o fiscal deveria ter sido mais exato, quanto à autoria do comércio. Mas, na hora de definir o lançamento, o fiscal afirma que era o Sr. Dovair quem comercializava e não sua esposa. Inclusive, o fiscal explica que o fato de parte das operações constarem nas DIRPFs da Sra. Maria decorria do fato dela declarar como meeira dos imóveis onde ocorria tal exploração. Portanto, fica claro que o fiscal em momento algum aventou de sociedade de fato e que não há a contradição alegada pelo contribuinte, entre os fundamentos e o ato administrativo.

Quanto à afirmação de existência de sociedade de fato, pelo próprio contribuinte, cabe destacar que os membros de sociedade de fato não podem pretender impor a terceiros seu *affectio societatis*. Dessarte, acaso existente, no caso concreto, tal sociedade, esta circunstância não pode ser imposta ao Fisco, muito menos para anular lançamento. Além disto, cabe pesquisar o que ficou demonstrado nos autos. Sob este aspecto, o processo mostra a prática de comércio por pessoa física. Já a aventada existência de uma sociedade de fato, surge apenas como uma alegação do contribuinte, sem nenhum elemento de prova. Inclusive, com tal alegação, o contribuinte pretende colocar em seu favor sua própria ilicitude. Ainda sobre a questão, vale lembrar que o próprio contribuinte admite o lançamento na pessoa física, embora exija que seja feito para ambos os cônjuges. Assim, não há como admitir que os fatos deveriam ser imputados a uma sociedade de fato.

No que tange a decadência, considerando a súmula vinculante nº 8 do STF, verifica-se que o prazo de decadência dos tributos em litígio (IRPJ, CSLL) é regido pelo CTN. No código, existem dois dispositivos sobre a matéria. Eles são o § 4º do art. 150, do CTN, e o art. 173, do CTN. Os tributos lançados por declaração ou de ofício, estão sujeitos às regras do art. 173, do CTN. Já os tributos lançados por homologação, estão sujeitos à regra do art. 150, do CTN, por ser específica, e independente de ter ou não havido qualquer pagamento. Esta interpretação do art. 150, do CTN, permite uma maior exatidão do seu alcance, o que atende ao ideal de segurança jurídica, que, diga-se, é a matriz do instituto da decadência.

Não obstante a possibilidade hermenêutica acima mencionada, é preciso considerar nova disposição do Regimento Interno do CARF, posta pela Portaria MF nº 586/2010. A nova regra determina a reprodução no CARF das decisões definitivas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em determinadas circunstâncias. Portanto, é preciso analisar as decisões do STJ que estabeleçam interpretações diferentes da exposta.

Existe recente decisão do STJ que pode afetar a interpretação acima exposta, quanto ao conteúdo do §4º do art. 150, do CTN. De fato, o STJ decidiu, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, no REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009. No entanto, cabe destacar que a lide solucionada pelo STJ não se referia a identificação das situações em que o prazo decadencial é determinado na forma do § 4º do art. 150, do CTN. Portanto, não foi este o principal foco de análise daquela corte. Neste sentido, transcrevo parte de declaração de voto da I. Conselheira Edeli:

*Destaco, porém, que no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal.*

*Em consequência não vejo, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, o que permite, aqui, a livre convicção acerca de sua definição.*

Assim, embora tenha ficado expresso no acórdão a necessidade de haver algum pagamento ou alguma declaração do tributo, para que o prazo decadencial seja contado nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN, ficou em aberto ao intérprete as situações em que se considera ter havido ou não o pagamento ou a declaração. Neste ponto, só haveria sentido em se premiar o contribuinte com o prazo decadencial mais curto do art. 150 do CTN nas situações em que ele praticasse algum ato que auxiliasse o Fisco a identificar a matéria tributável. Por isso, parece razoável que os tributos lançados por homologação só fiquem alcançados pelo prazo decadencial determinado no § 4º do art. 150, do CTN, quando houver pagamento/declaração e naquilo que corresponda a fatos considerados pelo contribuinte na quantificação da base de cálculo do tributo que foi pago.



No caso em concreto, o contribuinte não efetuou qualquer pagamento, não registrou em diário/razão suas operações, e nem apresentou a correta declaração dos fatos tributáveis. É verdade que as pessoas físicas consideraram o comércio como atividade rural e assim a declararam nas suas DIRPFs. Mas, isso não implicou nenhum pagamento dos tributos efetivamente devidos, que são os referentes à pessoa jurídica.

Portanto, é aplicável o inciso I do art. 173 do CTN, de sorte que o lançamento dos fatos de 2003 poderia ter sido efetuado até 31/12/2008. Deste modo, como o lançamento foi cientificado em 24/06/2008, não ocorreu a decadência.

No mérito, o contribuinte questiona o fato de todo o comércio ter sido imputado a sua pessoa. Conforme seu recurso, *“a fiscalização iniciou-se sob os dois contribuintes (Dovair e Angela), e caso houvesse a equiparação à pessoa jurídica está deveria ser efetuada individualmente e nunca sob apenas um deles”*.

Ora, a questão apresentada pelo contribuinte resolve-se pela análise das provas. Cabe verificar se o fiscal conseguiu ou não demonstrar que o contribuinte era o responsável por todo o comércio, ou a metade do comércio.

Observa-se, na descrição dos fatos, que o fiscal afirmou que era *“cediço que Dovair era o principal comerciante, senão o único, visto que não se tem notícias de que sua cónjuge também efetuava a comercialização dos bovinos”*. Porém, tal assertiva foi desacompanhada de qualquer demonstração.

Por outro lado, em diversos momentos da descrição dos fatos o fiscal informa o Sr. Dovair e a Sra. Maria exploravam o comércio de bovinos. Inclusive, para quantificar o lançamento o fiscal adotou a soma dos valores declarados nas DIRPFs do Sr. Dovair e da Sra. Maria. Ademais, observando-se estas DIRPFs, constata-se que cada um dos cônjuges oferecia metade das receitas na sua declaração.

Portanto, não há elementos nos autos para afirmar que o comércio era praticado com exclusividade pelo Sr. Dovair. Por outro lado, os elementos presentes no processo sugerem que ao menos a metade da atividade era praticada e assumida ostensivamente pelo Sr. Dovair na sua declaração.

Dessarte, voto por negar provimento à preliminar de nulidade por erro de identificação do sujeito passivo e à preliminar de decadência. No mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso para reduzir as receitas lançadas aos montantes declarados pelo Sr. Dovair nas suas DIRPFs.

Resta, por fim, verificar a situação da apontada como responsável solidária. Para tanto, é preciso considerar as peças do processo, onde ser percebe a seguinte sequência: 1) foi lavrado auto de infração contra o contribuinte e termo de sujeição passiva contra sua esposa; 2) o auto foi cientificado ao contribuinte e o termo foi cientificado à apontada como responsável; 3) o contribuinte apresentou impugnação atacando o auto de infração e a apontada como responsável apresentou impugnação que questionou sua inclusão no pólo passivo como única devedora solidária e atacou o auto de infração; 4) a turma julgadora manteve o auto de infração, cancelando apenas a multa qualificada, e afirmou caber a responsabilização solidária; 5) a ciência do acórdão foi por via postal; 6) foi remetida destinada apenas para o contribuinte, mas foi recebida por sua esposa (a apontada como devedora solidária); 7) apenas o contribuinte apresentou recurso voluntário.



Frente a estes fatos, cabe analisar a pertinência do termo de sujeição passiva.

Inicialmente, cabe destacar que, em razão da Sra. Maria ter sido apontada como sujeito passivo solidário e, assim, em tese, colocada no pólo passivo, ela pode participar do processo administrativo, ao menos para discutir a pertinência ou não de sua inclusão (ou tentativa de inclusão) no pólo passivo, em razão da lavratura do termo nominado de “termo de sujeição passiva solidária”.

Neste aspecto, independente de se considerar cabível ou não a responsabilização solidária declarada pelo fiscal, cabe notar que o tal termo é nulo. Para quem entenda que nas circunstâncias em concreto existe a solidariedade, há o cerceamento de defesa já que o termo não indica o direito de recorrer do lançamento, ou de pagar/parcelar com redução da multa. Para quem entende que não existe a solidariedade, o termo é nulo por falta de base legal.

Inclusive, por oportuno, vale destacar que, caso o fiscal pretendesse intimar a apontada como devedora solidária, deveria ter nominado o documento de “intimação” e não de “termo”. De fato, a expressão “termo” serve para referenciar documento que descreve uma situação. Já a expressão “intimação” serve para veicular exigência. Por isso, o próprio nome utilizado no presente caso induz a apontada como solidária a erro e prejudica sua defesa. Isso porque sugere uma situação estática onde apenas haveria uma constatação de situação, cujos efeitos deveriam/poderiam ocorrer adiante, e por outros meios, serem efetivados, quando então se permitiria a defesa.

Em resumo, se o fiscal pretendesse que a apontada fosse tratada como sujeito passivo, deveria lavrar uma intimação, pela qual exigisse o tributo e informasse das condições de pagamento e impugnação, atendendo ao exigido no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Alternativamente, o fiscal poderia ter nominado a Sra. Maria no auto de infração, junto com o contribuinte. Mas, nenhum destes caminhos foi adotado e foi lavrado um documento cuja própria denominação induz a apontada a erro e prejuízo de defesa.

Feita esta considerações periféricas, cabe aprofundar a análise do termo de sujeição passiva solidária lavrado, estudando a base legal pela qual o fiscal pretendeu trazer a Sra. Maria para o pólo passivo (inciso I do art. 124 do CTN). Assim, cabe agora transcrever e analisar o art. 124, do CTN *in verbis*:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

Da leitura do art. 124, percebe-se seu aspecto didático, adequado ao status de norma geral (lei nacional), bem como à natureza de código.

Conforme o inciso I, são solidárias as pessoas que se coloquem na mesma posição (*tenham interesse comum*), no que tange ao fato gerador. Assim, por exemplo, os coproprietários de imóvel são devedores solidários do IPTU ou os co-adquirentes de imóvel são devedores solidários do ITBI. Ou seja, são solidários aquelas pessoas que co-realizam o fato gerador.



Já o inciso II diz que são solidários aquelas pessoas apontadas na lei (da União, ou Estados, ou Municípios, no que pertine aos seus tributos respectivamente). Assim, por exemplo, se a legislação estadual estabelecer, o vendedor do imóvel será devedor solidário do ITBI com o comprador. Ou seja, mesmo não realizando conjuntamente o fato gerador, a solidariedade pode decorrer da lei

Como visto, com a exegese proposta, o art. 124 de tão didático poderia ser tido como desnecessário. O que serviria de argumento para pretender que a expressão “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” alcançasse outras pessoas além daquelas que estejam na mesma posição em relação ao fato gerador.

Mas, mesmo com a interpretação didática propugnada, o art. 124 tem forte razão para existir, o que sustenta a interpretação defendida e afasta outras.

Primeiro, ele divide e distingue os casos de solidariedade que existem em razão dos fatos tributáveis (inciso I) daqueles que existem em razão da lei e de outros fatos (inciso II). Segundo, garante que a solidariedade só decorra da lei, quer pela realização da hipótese de incidência do tributo (inciso I), quer pela realização da previsão legal de solidariedade estabelecida pelo legislador do ente tributante por razões de administração tributária (inciso II).

Enfim, é importante frisar que, quando o inciso I do art. 124 diz “*interesse comum*”, ele diz interesse idêntico. Se o interesse é idêntico, significa que as pessoas co-realizam o fato gerador.

Deste modo, se percebe que é incabível pretender sustentar, como quis o fiscal, que a esposa, por ser esposa, esteja na mesma posição em relação aos fatos geradores de tributos do marido. O sistema jurpídico e o direito tributário reconhece a personalidade jurídica de cada um dos membros do casal. Os atos e fatos do marido são dele e não da esposa e vice-versa. Os fatos tributáveis realizados pelo marido são dele e ela não têm participação nestes fatos apenas por ser sua cônjuge.

Ademais, é preciso registrar que não há o menor sentido em se pretender que “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” signifique algo diferente que a mesma posição em relação ao fato gerador. Admitir tal possibilidade é admitir que o CTN pretendesse criar uma instabilidade nas relações jurídicas.

Ou seja, não é razoável imaginar que uma norma geral, voltada a regular a produção normativa tributária dos entes da federação ou a estabelecer alguns padrões normativos de âmbito nacional, fosse deixar ao aplicador da lei (da União, dos Estados e dos Municípios) um espaço tão grande para interpretação.

Pretender que o aplicador da lei pudesse definir, com toda a sua subjetividade, o que seria “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” é o equivalente a pretender que o Código Tributário Nacional visasse a instabilidade das relações jurídicas.

As pessoas têm infinitos interesses e podem comungar algum destes interesses em uma situação que seja o fato gerador de algum tributo, sem que estejam na posição do sujeito passivo. Por exemplo, o corretor de imóveis, e talvez até o tabelião que lavra a escritura, pode ter interesse na venda e nisso seu interesse coincide com o interesse do



comprador e o interesse do vendedor. Mas, cada um deles é uma pessoa distinta e ocupa uma posição jurídica diferente na compra e venda do imóvel e tem motivações próprias da posição que ocupam.

Não é possível confundir vontade parecida, interesse coincidente, desejo semelhante, ou qualquer outra proximidade de intenção, com *interesse comum na situação que constitua o fato gerador*. Por isso, não é possível atribuir ao inciso I do art. 124 do CTN o condão de estabelecer a solidariedade em razão da semelhança de vontades ou coincidência de interesses. A própria frouxidão que resultaria de tal interpretação é suficiente para refutá-la.

Deste modo, não fosse pelo próprio texto, até por segurança jurídica, é preciso entender que o art. 124 ao mencionar “*interesse comum*” diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador.

Estabelecido o significado do inciso I do art. 124 do CTN, cabe indagar: no caso em concreto, qual seria o *interesse comum* (idêntico) do contribuinte, Sr. Dovair, e da Sra. Maria na realização dos fatos tributados?

Ora, não há qualquer *interesse em comum*.

O Sr. Dovair praticou comércio de gado. A Sra. Maria, não tem qualquer relação com estes fatos, por ser esposa dele. O sistema jurídico, há muito atribui a cada um seus próprios atos. Pretender que o art. 124 torne um conjugue solidário com os tributos decorrentes de ato ou fato do outro conjugue é defender um retrocesso de centena de anos na definição da personalidade jurídica das pessoas.

Vale lembrar que o fiscal chegou a afirmar que a Sra. Maria não praticou nenhum ato de comércio e que o comércio teria sido praticado quase que exclusivamente pelo Sr. Dovair. Assim, cabe notar que a pretensão do fiscal não foi a de responsabilizar a Sra. Maria por seus atos e fatos tributáveis, mas sim pelos atos e fatos tributáveis de seu marido, sendo que a única razão de tal responsabilização é o fato do casamento.

Assim, se constata que o inciso I do art. 124 do CTN é totalmente impróprio a estabelecer solidariedade entre o Sr. Dovair, tributado como pessoa jurídica por equiparação, com a Sra. Maria.

Por fim, o IRPJ anual e/ou trimestral é um tributo, por definição, realizado por uma única pessoa. Se acaso mais de uma pessoa co-realizam o fato gerador do IRPJ, elas deixam de ser sujeitos passivos e transformam-se em sócias da empresa (de direito ou de fato) que realizou o fato gerador. Ou seja, não há como aplicar a solidariedade determinada no inciso I, do artigo 124 do CTN ao IRPJ anual e/ou trimestral, pois este tributo pressupõe um único sujeito passivo.

Por estas razões, voto por declarar a nulidade do termos de sujeição passiva solidária.



Assinado digitalmente

Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro

## Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA,

O presente voto expressa o entendimento majoritário da Turma em favor do acolhimento da decadência alegada pelo recorrente.

O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 16/06/2008, e formalizou exigências de IRPJ e CSLL nos trimestres de 2003 a 2005, bem como de Contribuição ao PIS e COFINS em meses destes anos-calendário. Inicialmente foi aplicada multa de 150%, mas a qualificação restou desconstituída definitivamente na decisão recorrida.

Como já mencionado pelo I. Relator, interpretando-se a decisão proferida no âmbito do REsp nº 973.733/SC, é possível concluir que está permitida, ali, a livre convicção acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN.

Disse o I. Relator que *o contribuinte não efetuou qualquer pagamento, não registrou em diário/razão suas operações, e nem apresentou a correta declaração dos fatos tributáveis*. Todavia, admitiu a Fiscalização que as receitas tributadas foram reconhecidas pelas pessoas físicas fiscalizadas como decorrentes de atividade rural em suas DIRPF.

O lançamento aqui formalizado, portanto, decorre da interpretação fiscal de que outra seria a forma de tributação daquelas receitas. Há evidências, portanto, de que o sujeito passivo não permaneceu omissos, mas sim exteriorizou, por meio de declaração apresentada à Receita Federal, a forma de tributação que entendia aplicável aos fatos tributários aqui em debate.

Em tais condições, ainda que a inclusão de tais receitas nas DIRPFs não tenha ensejado pagamentos específicos, impõe-se reconhecer que o contribuinte, minimamente, apresentou uma apuração que o dispensava do pagamento dos tributos aqui exigidos, ou lhe impunha uma exigência menor, ainda que a título de IRPF. Dessa forma, desde a ocorrência do fato gerador estava em curso o prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, §4º do CTN, ao fim do qual homologada estaria a atividade do sujeito passivo.

Assim, em 16/06/2008 não era mais possível exigir o IRPJ e a CSLL devidos em razão da apuração no 1º trimestre/2003, bem como a Contribuição ao PIS e COFINS apurados nos meses de janeiro a maio de 2003.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de ACOLHER a arguição de decadência e afastar as exigências de IRPJ e a CSLL pertinentes ao 1º trimestre/2003, bem como de Contribuição ao PIS e COFINS apurados nos meses de janeiro a maio de 2003.



  
(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA,

Expresso aqui minhas razões para concluir, como o I. Relator, pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado por Dovair Roma e pela declaração de nulidade do termo de sujeição passiva solidária lavrado contra Maria Ângela Pereira Nucci Roma.

A acusação fiscal é contraditória, pois, de um lado, afirma que Dovair Roma *era o principal comerciante, senão o único*, nas atividades com bovinos, que ensejaram a inclusão de rendimentos em sua DIRPF e na de Maria Ângela Pereira Nucci Roma. Já de outro lado, imputa responsabilidade solidária a esta, em razão de *interesse comum*.

O art. 124 do CTN imputa responsabilidade solidária aos que tenham interesse comum *na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*, circunstância que restaria demonstrada se provada uma sociedade de fato entre eles. Todavia, como dito, a Fiscalização afirma que Dovair Roma seria o único comerciante.

Por sua vez, os rendimentos informados por Maria Ângela Pereira Nucci Roma poderiam ser imputados exclusivamente a Dovair Roma se provado que ele era, de fato, o único comerciante. Contudo, além de esta circunstância não estar provada nos autos, como menciona o I. Relator, ela seria contraditória com a imputação de responsabilidade solidária a Maria Ângela Pereira Nucci Roma.

Diante deste contexto, a única acusação coerente, e que assim pode subsistir, até porque reconhecida pelo próprio recorrente, é a exigência dos tributos devidos por equiparação a pessoa jurídica de Dovair Roma, mas incidentes, apenas, sobre os rendimentos por ele informados em sua DIRPF.

Quanto à sujeição passiva solidária de Maria Ângela Pereira Nucci Roma, já me manifestei, em outras ocasiões, contrariamente à apreciação de imputação de responsabilidade a representantes da fiscalizada quando não houve a interposição de recurso voluntário por estas pessoas.

O Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, firma que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade (art. 3º). E mais: que *ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei* (art. 6º).

Desse modo, em caso de pluralidade de sujeitos no pólo passivo do lançamento tributário, cada qual poderá defender-se **em nome próprio** da exigência fiscal

assim constituída, quer pessoalmente quer por meio de representante regularmente constituído nos autos, por competente instrumento de mandato.

Ocorre que, como relatado, apenas o contribuinte (Dovair Roma) foi cientificado da decisão recorrida, de modo que, em princípio, os autos deveriam retornar à autoridade preparadora para que se promovesse a ciência, com abertura de prazo para recurso voluntário, em nome de Maria Ângela Pereira Nucci Roma.

Tal providência, no entanto, se mostra desnecessária, pois o provimento parcial do recurso voluntário apresentado por Dovair Roma, nos termos acima expressos, tem por consequência a desconstituição dos fatos que ensejaram a imputação de responsabilidade a Maria Ângela Pereira Nucci Roma.

De fato, não há como subsistir tal imputação se o *interesse comum* alegado pela Fiscalização se contradiz frente à afirmação de que Dovair Roma *era o principal comerciante, senão o único*.

Assim, ausente motivação válida, cabe aqui, desde já, declarar a nulidade do termo de sujeição passiva solidária lavrado contra Maria Ângela Pereira Nucci Roma.

É como voto.

  
EDELI PEREIRA BESSA