



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720850/2018-85
ACÓRDÃO	3201-013.083 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMBHALAMIX EMBALAGENS ESPECIAIS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013, 2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO.

Demonstrada a prática de atos que caracterizam infração à lei, impõe-se a manutenção da responsabilidade pessoal da Recorrente pelos débitos tributários lançados, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. TEMA 863 STF.

A multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida.

LIMITAÇÃO PENALIDADE. ART. 14 DA LEI N° 14.689/2023.

Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

A ausência de impugnação implica a formação da revelia administrativa e a consequente constituição definitiva do crédito tributário, nos termos do art. 14, c/c 15 e 21 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo, portanto, litígio

regularmente instaurado a ser devolvido à apreciação deste Conselho. Recurso Voluntário não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Voluntários interpostos pelos sujeitos passivos solidários Anderson José da Silva e Ana Nery Gomes da Silva, em razão, respectivamente, da não formação de litígio e da intempestividade de interposição do recurso, e, em relação ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo solidário Maristela Alves Reis, por maioria de votos, em lhe dar parcial provimento, para reduzir a multa lançada de 225% para 100%, salvo reincidência, vencidos os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar e Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, que davam provimento em menor extensão.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário interpostos contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente as Impugnações apresentadas pelos Recorrentes e manteve o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

A autoridade fiscal efetuou trabalho de auditoria em torno das operações comerciais levadas a efeito pelo contribuinte em epígrafe (Embhalamix Embalagens Especiais Ltda. - Embhalamix), pessoa que atua no ramo da fabricação

e do comércio atacadista de embalagens plásticas. As operações objeto do presente processo dizem respeito aos anos calendário 2013 e 2014.

Nesse trabalho, identificou-se que as sócias da Embhalmix eram interpostas pessoas. Dessa forma, Marinalva Cardoso, Maristela Alves Reis e Ana Nery Gomes da Silva, pessoas que não detinham, em princípio, condições financeiras ou conhecimento em torno do negócio explorado pelo interessado, eram apenas suas sócias formais (fl. 156). Os reais beneficiários dos negócios eram terceiros, dentre os quais se destaca Anderson Ricardo Franco. Do “Termo de Verificação Fiscal” colhe-se (fl. 159):

“O sócio administrador de fato era o Sr. Anderson Ricardo Franco, como foi relatado acima, informação esta que foi pelas sócias (Interpostas Pessoas) Ana Nery Gomes da Silva e Maristela Alves Reis, pelo contador o Sr. Josué Cardoso de Almeida, pelo Sr. Marcelo Costa Addeo, sócio administrador da Pack Show Ind. De Embalagens Ltda., e também pela empresa Talge Descartáveis do Brasil Ltda.”

O interessado não preparou a sua escrituração comercial ou fiscal, tampouco apresentou declarações de rendimentos ou Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais.

A Embhalmix adquiria resíduos e aparas de material plástico, que eram remetidos para empresas prestadoras de serviços com a finalidade de transformar o material em produtos acabados. Tais produtos eram vendidos pela Embhalmix para seus clientes (Duratex, Nortene e outros), motivo pelo qual o interessado não pode ser tomado como simples “noteira” (fl. 158). Essa foi a operação típica do interessado.

Paralelamente, a Embhalmix também foi utilizada por terceiros com a finalidade de fraudar o Fisco, seja em operações de vendas, seja em operações de compras.

Quanto às operações de vendas, restou identificado que a Embhalmix emitiu notas fiscais para acobertar vendas de terceiros. Confira-se trecho do “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 158 e 159):

“Constatamos que a Embhalmix comercializou produtos dela mesma, e também foi usada por outras empresas com o esquema de fraudar o fisco. Que, por não quererem arcar com as obrigações tributárias decorrentes de venda de produtos/mercadorias, vendiam sem nota fiscal. Ocorre que, em razão de determinadas empresas não aceitarem produtos/mercadorias desacompanhadas das devidas notas fiscais, e também em razão da dificuldade do transporte --devido a fiscalizações em trânsito --, para a verificação se os produtos/mercadorias estavam acompanhadas das devidas notas fiscais, as empresas fraudadoras utilizavam a Embhalmix como vendedora dos produtos, a qual faturava (emitindo as notas fiscais de vendas) para os compradores, para (estas empresas) não correrem riscos e se beneficiarem do não pagamento de impostos decorrentes destas vendas.

Os produtos que foram comercializados desta forma precisariam de notas fiscais para serem transportadas. Assim, foram criadas empresas NOTEIRAS para a emissão de notas fiscais de vendas, que seriam utilizadas no transporte dos produtos, para a Embhalmix, e essa poderia emitir então as notas fiscais de venda, para os reais compradores e, com isso, não terem problemas com a fiscalização em trânsito. Como exemplo de mascarar esta operação, podemos citar as compras de produtos efetuados pela Embhalmix, do fornecedor Camp Pack Distribuidora de Embalagens Ltda., que emitiu notas de vendas no ano de 2013 no valor de R\$ 11.630.218,35, com produtos isentos do IPI, sendo esta empresa uma NOTEIRA, que em pesquisa junto ao SPED Nfe, foi constatado que esta empresa só tinha dados das notas fiscais de emissão própria, e sem nenhuma nota fiscal de compras.”

Quanto às operações de compras, constatou-se que a Embhalmix adquiriu produtos de forma regular com o intuito de repassá-los a terceiros sem a emissão de documentos fiscais. O fornecedor de maior destaque foi a Talge Descartáveis do Brasil Ltda..

Confira-se trecho do “Termo de Verificação Fiscal” (fl. 159):

“A Embhalmix, foi usada também por outras empresas que precisavam comprar matérias primas importadas. Uns dos fornecedores destes produtos era a Talge Descartáveis, que não vendia sem as devidas notas fiscais de venda, ocorre que estas empresas fraudulentas queriam comprar as matérias primas sem as notas fiscais, para que pudessem vender também os seus produtos sem as notas fiscais.

Para isso, utilizavam a Embhalmix para comprarem em seu nome as matérias primas da Talge, por isso tais notas tinham como comprador e destinatário a Embhalmix. A partir disso, fizemos uma amostragem nos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CTe), extraídos do SPED CTe; tais produtos não foram entregues na Embhalmix, mas sim a outras empresas (terceiros). Por não ter emitido nota fiscal de venda, a Embhalmix omitiu informações do verdadeiro adquirente das matérias primas.”

A Fiscalização, então, apurou o IPI devido.

Nesse trabalho, a autoridade lançadora apurou o tributo devido em função das vendas efetuadas pelo interessado, consoante quadros das folhas 152 e 153 (vendas de R\$ 20.073.641,58 no ano-calendário 2013 e de R\$ 15.035.900,68 no ano-calendário 2014). Tais valores equivalem àqueles que constam das folhas 145 e 146. Decorrem de notas fiscais emitidas pelo interessado. Em função dessas vendas foi calculado o débito de IPI indicado na folha 155. Desse valor foi descontado o crédito de IPI destacado nas notas fiscais dos fornecedores. Essa a apuração que conta da folha 155. Assim, os valores indicados nos quadros da folha 155 (“Termo de Verificação Fiscal”) são os mesmos que constam do lançamento (fl.33).

A penalidade aplicada foi a multa qualificada, prevista no artigo 44, I, parágrafo primeiro, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996 (75% X 2 = 150%), que restou aumentada pela metade (agravamento) consoante previsto no parágrafo segundo do mesmo artigo antes citado.

Justificativa fiscal para a qualificação da multa (fl. 164):

“Os fatos descritos caracterizaram condutas dolosas com o objetivo alcançado de supressão de pagamentos de tributos pela empresa envolvida em conluio com as pessoas físicas e jurídicas acima destacadas, o que tipifica os seguintes delitos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

Justificativa para o agravamento (fl. 164):

“O contribuinte deixou de atender a fiscalização não apresentando os documentos solicitados (escrituração comercial e fiscal e documentos bancários) em Termos de Intimação onde constavam que a multa de ofício seria aumentada em 50% nos casos de não atendimento à intimação, conforme dispõe o § 2º, do art. 44, Lei nº 9.439/96.

Outrossim, mesmo devidamente intimado, o contribuinte não prestou sequer esclarecimentos a esta fiscalização, trazendo morosidade ao trabalho desenvolvido na empresa, o que obriga a autoridade fiscal (representante do poder público) a despender maior tempo na elaboração do trabalho.

Desta forma, agravamos a multa de ofício em 50% (cinquenta por cento).”

Houve, também, a imputação de responsabilidade tributária. Também foram dois os critérios adotados.

O primeiro foi em função da existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do artigo 124, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN). Foram considerados responsáveis sob esse prisma as seguintes pessoas (ao lado dos nomes a indicação das folhas em que esclarecido o relacionamento com os fatos - fl. 165):

Anderson Ricardo Franco – CPF. 035.124.416-61 (fl. 22)

Adonis Henrique da Silva – CPF. 095.976.416-61 (fls. 22 e 23)

Anderson José da Silva – CPF. 298.302.938-74 (fls. 23 e 24)

Marcelo Costa Addeo – CPF. 348.687.288-57 (fls. 27 e 28)

Pack Show Ind. De Embalagens Ltda. EPP – CNPJ. 16.908.908/0001-38(fl. 24)

Camp Pack Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ. 06.136.423/0001-10 (fls. 24 e 25)

Ato Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ. 18.687.930/0001-20 (fls.

25 e 26)

Pack White Importação de Exportação de Embalagens Ltda. - CNPJ. 17.379.224/0001-59 (fls. 26 e 27)

Embalaflex Embalagens Técnicas Ltda. – CNPJ. 19.008.173/0001-84 (fl.27)

Ana Nery Gomes da Silva – CPF. 369.579.158-67 (fls. 30 e 31)

Carlos Alberto Costa Addeo – CPF. 369.642.328-93 (fls. 29 e 30)

Cristiane Guedes de Souza – CPF. 263.386.938-61 (fl. 30)

Róbson Martins Pereira – CPF. 095.607.356-59 (fls. 28 e 29)

O segundo critério foi em função da atuação na qualidade de sócia administradora do interessado no período de 20 de junho de 2012 a 5 de agosto de 2015, abarcando o período em que levados a efeito os fatos objeto de tributação. Restou aplicado, nesse caso, o disposto no artigo 135, II do CTN. Foi considerada responsável sob esse prisma Maristela Alves Reis (CPF. 388.002.158-90). O detalhamento da imputação está nas folhas 31 e 32 dos autos.

O lançamento foi levado ao conhecimento do interessado e dos imputados responsáveis.

Mais adiante houve a apresentação de impugnações. A esse respeito, assim se manifestou a autoridade preparadora (fl. 1021):

“Tendo em vista tratar-se de Auto de Infração de IPI, lavrado pela DELEX/SP e impugnado tempestivamente pelo contribuinte, encaminhe-se o processo a DRJ/RIBEIRAO PRETO para julgamento. Cumpre informar que, no documento intitulado "Impugnação Embalagemix" (fls 992 e 993), não fora apresentada a impugnação de fato. O contribuinte foi intimado (cf fls 996 a 998, 999 e 1001) a regularizar a situação, porém não se pronunciou. Informamos ainda que a impugnação de ANDERSON JOSE DA SILVA (fls 269 a 439) é INTEMPESTIVA;

A impugnação de fls 620 a 796 é tempestiva para ATO DISTRIBUIDORA DE EMBALAGENS e INTEMPESTIVA para CARLOS ALBERTO COSTA ADDEO;

por fim, a impugnação de fls 978 a 982 é tempestiva para PACK SHOW INDUSTRIA DE EMBALAGENS e INTEMPESTIVA para MARCELO COSTA ADDEO.”

O interessado apresentou sua impugnação em 14 de janeiro de 2019 (fl.992). Tal documento, entretanto, não contém razões de defesa. Por tal motivo, a autoridade preparadora intimou o interessado a completar o ato (fl. 999). O interessado, entretanto, ficou inerte.

Ato Distribuidora de Embalagens Ltda. e Carlos Alberto Costa Addeo Passo, então, à impugnação apresentada por Ato Distribuidora de Embalagens Ltda. e por Carlos Alberto Costa Addeo (fls. 620 a 633). O primeiro foi cientificado em 28 de

dezembro de 2018 (fl. 226). O segundo, em 13 de dezembro de 2018 (fl.173). A impugnação foi apresentada em 15 de janeiro de 2019 (fl. 620).

Inicia pela alegação de que a impugnação é tempestiva, fato já confirmado, parcialmente, pela autoridade preparadora.

Reclama do cerceamento do seu direito de defesa em função da inexistência de qualquer “Termo de Constatação ou diligência de forma a possibilitar a Impugnante o conhecimento dos fatos que geraram o referido auto, valores, enquadramento legal pertinente, e, até mesmo, a motivação” (fl. 625). Tal falha afrontaria a lei que rege o processo administrativo (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Refere os artigos 2º, 9º, III, e 58, II, da citada lei. Entende que a sua impugnação deve ser conhecida. Reclama da falta de motivação do ato frente ao disposto no artigo 50, I, da Lei nº 9.784, de 1999. Seria inviável o controle da legalidade do ato quando o imputado responsável não conhece os termos e as circunstâncias do ato de imputação. Acusa, também, inobservância do previsto nos artigos 2º, parágrafo primeiro, e 3º da Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010. Faltaria a prova da responsabilidade do imputado. Lança mão, então, do direito constitucional ao contraditório (art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988), bem como das normas processuais aplicáveis em questões tributárias federais (arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972). O artigo 160 do CTN exigiria, também, a notificação do sujeito passivo quanto ao lançamento.

Assim, a legislação como um todo exigiria a “ciência do lançamento acompanhada de todos os documentos e descrição dos fatos que levaram a exigência tributária” (fl. 386). O mesmo seria o conteúdo do artigo 56, § 3º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Faltariam a descrição dos fatos, a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Nesse contexto, a defesa seria impossível, motivo pelo qual a imputação seria nula.

No mérito, reclama a indicação do interesse comum ou da ação/omissão praticada com excesso de poderes (arts. 124, 134 e 135 do CTN). Requer a demonstração da prática desses atos. Não vislumbra sua relação com os atos levados a efeito pelo interessado, uma vez que não está ligado a tais fatos. Retoma, então, a questão da falta de motivação e dos requisitos do auto de infração, bem como da falta de provas. Quanto à aplicação do artigo 135 do CTN, reclama da falta de indicação do inciso específico. Cita jurisprudência em seu favor (processo administrativo nº 10882.003318/2007-01, julgado pela 4ª Câmara da Primeira Seção do Carf em 26/01/2011). Reclama, então, da impossibilidade da aplicação conjunta dos artigos 124, 134 e 135 do CTN, posto que contemplam situações distintas. Trata, então, das hipóteses em que aplicáveis os artigos 134 e 135 do CTN, que exigiriam a prova da participação do imputado.

A impugnação culmina com o seguinte pedido (fl. 633):

“Desta forma, ficou demonstrado aos Sr. Julgador, que além do cerceamento evidentemente demonstrado, bem como do excesso

decorrente da aplicação de multa e juros abusivos o Auto de infração, além do que a capitulação contida no Termo de Sujeição Passiva Solidária é extremamente vaga e imprecisa fato que impede o contraditório, elemento essencial a legalidade processual.

Por todo exposto, solicita a Impugnante a NULIDADE DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA ou, se assim não entendido por V. Sa., que lhe seja encaminhada as cópias do Termo de Constatação, do Auto de Infração e documentos que o instruem, com a devida reabertura do prazo de impugnação a partir da ciência do recebimento das referidas peças nos termos do artigo 60 do Decreto no 70.235/72.”

Maristela Alves Reis Maristela Alves Reis apresentou sua impugnação no dia 14 de janeiro de 2019 (fl. 442), tendo informado que teria sido cientificada do lançamento em 13 de dezembro de 2018. Não identifiquei, nos autos, a prova da ciência do lançamento por parte da imputada, tampouco a autoridade preparadora se manifestou a respeito (fl. 1021). A imputada acusa ser tempestivo o seu protesto. Se diz surpreendida com a exigência em razão de ter respondido as indagações fiscais quando intimada para tanto e por ter o lançador afirmado que o interessado sempre contou com interpostas pessoas no seu quadro social, pessoas de baixa renda, facilmente manipuláveis. A reclamante afirma não deter condições financeiras ou expertise no ramo de negócio explorado pelo interessado. Assevera que jamais administrou ou comandou o interessado. Refere os termos do trabalho fiscal que indica Anderson Ricardo Franco na condição de administrador de fato do interessado. Reclama o respeito aos termos do Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10 de dezembro de 2018, que exige a vinculação do responsável com a obrigação tributária pela prática de um ato ilícito. Tal ato deve ser provado. Repisa que só emprestou seu nome e que desconhecia os negócios do interessado. Confira-se trecho da impugnação (fl. 445):

“Recebia através de portador, de forma que não era frequente, a pedido do Senhor Anderson Ricardo Franco, documentação para assinatura, assim como talões de cheques, no qual, NUNCA SOUBE, para qual finalidade seria utilizado tais documentos e sua respectiva assinatura.

...

A recorrente pediu sua retirada da sociedade, a pedido da sua mãe, que descobriu que seu nome estava sendo usado em um quadro societário, e assim o fez, pois sempre prezou por uma vida digna e preservar seu nome.”

Entende que a imputação não pode prosperar em razão da imputada jamais ter possuído poderes de administração ou gerência do interessado, posto que tais poderes eram exclusivos de Anderson Ricardo Franco. Também não foi demonstrada a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou violação de contrato social. Cabe somente a Anderson Ricardo Franco ou seu espólio responder pela dívida tributária.

Adicionalmente, a impugnante reclama da prescrição da responsabilidade, posto que já passados dois anos da averbação da modificação do contrato social do interessado, nos termos dos artigos 1.003, 1.032 e 1.086 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil (CC). Defende que tais regras se aplicam ao Direito Tributário. Consta dos autos que a reclamante retirou-se da sociedade em 5 de agosto de 2015.

A impugnação culmina com o seguinte pedido (fls. 449 e 450):

“Á vista dos argumentos expendidos no corpo desta peça aditiva recursal, propugna a Recorrente pelo reconhecimento da anulação total de sua responsabilidade passiva tributária em decorrência do auto de infração imposto, oriunda de IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

Que seja declarada a prescrição da responsabilidade da recorrente pelas obrigações sociais e tributárias anteriores pelo prazo de 02 (dois) anos após a sua retirada formal da sociedade, em decorrência da empresa Embhalamix Embalagens Especiais, e que seja declarada extinta responsabilidade da recorrente, referente a Empresa informada.”

Embhalaflex Embalagens Técnicas Ltda. e Cristiane Guedes de Souza Afonso

Passo, então, à impugnação apresentada por Embhalaflex Embalagens Técnicas Ltda. e Cristiane Guedes de Souza Afonso (fls. 970 a 974). O primeiro foi cientificado em data não identificada (fl. 111). A segunda, em 28 de dezembro de 2018 (fl.228). Não identifiquei, nos autos, a prova da ciência do lançamento por parte da Embhalaflex Embalagens Técnicas Ltda, tampouco a autoridade preparadora se manifestou a respeito (fl.1.021). A impugnação foi apresentada em 16 de janeiro de 2019 (fl. 970). Relata os fatos que conduziram à imputação de responsabilidade. Insurge-se contra a cobrança de juros que seriam abusivos, nitidamente confiscatórios. Entende que não existiriam provas da pretensa relação com o interessado. O nome ser parecido não é uma prova. O fato do marido da sócia da imputada ser apontado como contato comercial da interessada também não é prova. A relação entre as compras (R\$ 754 mil) e as vendas (R\$ 4.344 mil) no ano-calendário 2014 não permitem inferir que a imputada seja uma “noteira”. Tais indícios não constituem prova. Alega que sempre agiu de boa-fé, sendo uma sociedade idônea e com situação regular. Considera impossível a aplicação da presunção absoluta lastreada nas ilações acima referidas. Requer a anulação do auto de infração.

Pack Show Indústria de Embalagens Ltda.e Marcelo Costa Addeo

Pack Show Indústria de Embalagens Ltda. foi cientificada em 28 de dezembro de 2018 (fl. 231). Marcelo Costa Addeo apresenta impugnação conjunta. A autoridade preparadora informou a intempestividade da impugnação apresentada por Marcelo Costa Addeo (fl. 1.021). A impugnação de ambos foi apresentada, conjuntamente, no dia 16 de janeiro de 2019 (fls. 978 a 981). A impugnação não trata da questão da tempestividade. Relata os fatos. Alega a

nulidade da imputação por falta de provas. Entende que não restou demonstrada a ligação do imputado com os fatos tributados. Articula o artigo 124, I, com o artigo 121, II, ambos do CTN. Reclama dos juros que seriam três vezes maiores do que o principal, consistindo em multa confiscatória. Alega, ainda, a prescrição e a decadência, mas não apresenta razões concretas. Apenas alega que os fatos ocorreram em 2013. Por fim, pede a desconstituição do auto de infração e a aplicação do artigo 144 do CTN para fins de afastar, de forma subsidiária, os juros de mora.

Pack White Importação e Exportação de Embalagens Ltda. e Ana Nery Gomes da Silva Pack White Importação e Exportação de Embalagens Ltda. foi cientificada em 28 de dezembro de 2018 (fl. 232). Ana Nery Gomes da Silva foi cientificada em 28 de dezembro de 2018 (fl. 234). A impugnação de ambos foi apresentada no dia 15 de janeiro de 2019 (fl. 799). Reclama dos juros que seriam três vezes maiores do que o principal, consistindo em multa confiscatória. Alega a decadência, tendo em vista que os fatos dizem respeito ao ano-calendário 2013, mais de cinco anos antes do lançamento. Ataca a imputação de responsabilidade por entender que tal só pode recair sobre a própria sociedade ou sobre seus sócios, nunca terceiros, a menos em caso de fraude. Aponta situações em que possível o deslocamento da responsabilidade. Alega que agiu sempre de boa-fé, motivo excludente da responsabilidade. Jamais houve dolo por parte dos impugnantes. Culmina sua petição da seguinte forma (fl. 803):

“Em face de todo o exposto, requer-se:

1. Seja afastada a incidência dos juros sobre e multa por desrespeitar as determinações do artigo 144 do CTN;
2. Sejam removidas dos cálculos realizados pelo Sr. Auditor Fiscal, os valores decorrentes de operações realizadas há mais de 5 anos do lançamento concretizado por meio do Auto de Infração ora impugnado.
3. A ANULAÇÃO do Auto de Infração ora impugnado em face as ilegalidades ora apontadas, bem como em relação a responsabilidade solidária imputada aos sujeitos passivos e princípios da legalidade, boa-fé e enriquecimento sem causa.”

Anderson José da Silva Apresentou impugnação em 15 de janeiro de 2019 (fl. 269). A autoridade preparadora informou que a referida impugnação foi apresentada após o encerramento do prazo (fl. 1021). A referida impugnação não trata da questão da tempestividade.

A decisão recorrida manteve o crédito tributário e conforme ementa do Acórdão nº 10-65.921 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 10-65.921 - 1ª Turma da DRJ/POA

Sessão de 11 de julho de 2019

Processo 10314.720850/2018-85

Interessado EMBHALAMIX EMBALAGENS ESPECIAIS LTDA.

CNPJ/CPF 16.650.373/0001-48

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2013, 2014

PROVA. INDÍCIOS.

Indícios vários e concordantes são provas hábeis. Tais provas são especialmente importantes em contextos associativos nos quais os operadores efetivos das infrações se escudam em terceiros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário pelo sujeito passivo solidário Anderson José da Silva reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Impugnação. Requer seja anulada a r. decisão proferida pela C. 1ª Turma da DRJ-POA, que considerou como intempestiva a impugnação por ele apresentada.

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário pelo sujeito passivo solidário Maristela Alves Reis reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Impugnação. Requer a reforma *in totum* da decisão proferida pela 1ª TURMA da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) para julgar improcedente a acusação fiscal em relação à.

Também foi acostada aos autos petição pelo sujeito passivo solidário Ana Nery Gomes da Silva alegando nulidade insanável de origem do procedimento administrativo. Requer que seu pedido seja analisado como preliminar, suplicando pela reforma *in totum* da decisão proferida pela 1ª TURMA da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) para acolher os pedidos da petionária de declaração de nulidade do procedimento administrativo 'ab initio' para que o lançamento administrativo seja corrigido e efetuado em apenas um único processo administrativo em respeito ao art. 2º, inc. I, alínea 'e' da atual e vigente Portaria RFB n. 1668, de 29 de novembro de 2016 e de exclusão do seu vínculo de responsabilidade para fazer constar o espólio e/ou herdeiros do verdadeiro sócio ANDERSON FRANCO.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Pois bem. Consta dos autos, que a impugnação foi apresentada pelo Sr. Anderson José da Silva em 15 de janeiro de 2019 (fl. 269). A autoridade preparadora informou que a referida impugnação foi apresentada após o encerramento do prazo (fl. 1021). A referida impugnação não tratava da questão da tempestividade.

A DRJ considerou intempestiva a Impugnação nos seguintes termos:

As impugnações apresentadas são tempestivas, exceto as apresentadas por Carlos Alberto Costa Addeo, Marcelo Costa Addeo e Anderson José da Silva. Desses, apenas Carlos Alberto Costa Addeo alegou a tempestividade.

(...)

Anderson José da Silva

A autoridade preparadora considerou intempestiva a impugnação apresentada por Anderson José da Silva (fl. 1.021). O impugnante não alegou a tempestividade do protesto. Assim, deixo de apreciar o protesto nos termos do artigo 56, § 2º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Diante das considerações acima, voto para que seja considerada intempestiva a impugnação apresentada por Carlos Alberto Costa Addeo, bem como pela improcedência das demais impugnações apresentadas, de sorte a manter a exigência do crédito tributário lançado e a imputação de responsabilidade estabelecida.

Sr. Anderson José da Silva apresenta tempestivamente Recurso Voluntário insurgindo-se contra a decisão preferida pela DRJ, em síntese nos seguintes termos:

Segundo o equivocado entendimento de tais agentes públicos, tendo em vista que o ora peticionante teria sido cientificado acerca da lavratura do AIM discutido nesses autos em 13 de dezembro de 2018 (quinta feira), o prazo para oferecer a defesa administrativa teria iniciado na sexta feira, 14 de dezembro de 2018. Ao se contar 30 (dias corridos, incluindo se os dias de início e de término da contagem, haveria de se concluir que o dia derradeiro do prazo hábil para apresentação da impugnação seria o dia 14 de janeiro de 2019. E, nesse contexto, como a impugnação fora apresentada apenas e tão somente em 15 de janeiro de 2019, seria a mesma intempestiva.

Contudo, tal entendimento não deve prevalecer, sob pena de se consagrar, aqui, evidente e claro malgrado às garantias e prerrogativas asseguradas a todos os cidadãos que se veem processados, administrativa e judicialmente, de se valerem de todos os meios hábeis para a sua defesa, donde se infere a essencial obrigatoriedade de observância, para fins de cálculo e cômputo dos prazos processuais, das disposições constantes do Código de Processo Civil pátrio, aprovado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2.015 notadamente quanto à

contagem dos prazos em dias úteis e em dobro (por se tratar de processo que envolve vários requeridos autuados)

(...)

E, nesse sentido, não há como se afastar a aplicação, no presente caso concreto ora sub judice administrativo, das disposições constantes, notadamente, dos artigos 219 e 229 do Código de Processo Civil pátrio, que têm a seguinte redação:

“ 219. Na contagem de prazo em dias, estabelecido por lei ou pelo juiz, computar serão somente os dias úteis.

(...)

Art. 229. Os litisconsortes que tiverem diferentes procuradores, de escritórios de advocacia distintos, terão prazos contados em dobro para todas as suas manifestações, em qualquer juízo ou tribunal, independentemente de requerimento.”

(...)

Por outro lado, mesmo que se negue apenas e tão somente ad argumentandum aplicação ao presente caso concreto das disposições constantes do aludido artigo 219 (pretensamente em razão da argumentação que se pudesse eventualmente tecer no sentido de que a Lei nº 9.784/1999, já prevê, no § 2º do artigo 66, que “os prazos expressos em dias contam se de modo contínuo” ainda assim a impugnação ofertada pelo ora peticionante não se mostraria intempestiva, em virtude da essencial aplicabilidade das disposições constantes do artigo 229 também colacionado acima, que determina que o prazo aplicável à apresentação de defesa nos autos do presente processo deva ser contado em dobro, haja vista se tratar de rito processual que contempla, claramente e sem sombra de dúvidas, evidente litisconsórcio, constituído por diversos autuados requerentes, pessoas físicas e jurídicas, representados por distintos procuradores.

Também sob tal ótica, a impugnação apresentada pelo aqui Recorrente mostra se plenamente tempestiva, haja vista que, de acordo com a aplicação subsidiária das normas jurídicas processuais veiculadas pelo mencionado artigo 29, o termo final para apresentação da impugnação pelo ora Recorrente (mesmo mediante a contagem em dias corridos) cairia apenas e tão somente no dia 11 de fevereiro de 2018. Portanto, resta evidenciado que merece ser anulada a r. decisão proferida pela C. 1ª Turma do da DRJ POA, que considerou como intempestiva a impugnação apresentada pelo ora Recorrente, devendo ser os autos remetidos à aludida Turma para competente, regular e fundamentado julgamento das razões de mérito delineadas na retrocitada defesa administrativa ou, alternativamente, serem tais as mesmas razões que serão adiante repisadas analisadas e integralmente acolhidas por esse E. CARF, com o consequente cancelamento das exigências fiscais constantes do AIIM guerreado nos autos, indevidamente direcionadas contra o peticionante, nos moldes do pedido formulado ao final, como medida de ampla e efetiva Justiça processual e tributária.

Ocorre que, o Código de Processo Civil (CPC/2015) somente é aplicado de forma subsidiária e supletiva no Processo Administrativo Fiscal (PAF) quando houver lacunas na legislação específica, como o Decreto nº 70.235/72, visando garantir segurança jurídica, devido processo legal, celeridade e o contraditório, conforme art. 15 do CPC, vejamos.

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Nesse sentido, ao contrário do que argumenta a Recorrente, o Decreto nº 70.235/72 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências, estabelece de forma expressa o prazo para apresentação de Impugnação, *in verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador **no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.**

(redação vigente a época dos fatos)

Portanto, como não há lacuna na legislação específica que trata do Processo Administrativo Fiscal a impugnação de fato foi apresentada após o encerramento do prazo.

Assim, como a ausência de impugnação implica a formação da revelia administrativa e a consequente constituição definitiva do crédito tributário, nos termos do art. 14, c/c 15 e 21 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo, portanto, litígio regularmente instaurado a ser devolvido à apreciação deste Conselho, não conheço do Recurso Voluntário por ele apresentado.

Quanto a petição apresentada pelo sujeito solidário Ana Nery Gomes da Silva, importa destacar estabelecer o art. 33 do Decreto 70.235/72 que da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão (redação vigente a época dos fatos).

Da análise dos autos, constata-se que a peticionária foi cientificada da decisão por edital em 01/08/2019, sendo considerada a data da ciência em 16/08/2019, contudo somente apresentou sua petição em 20/01/2020, não observando assim, o prazo contido do art. 33 do Decreto 70.235/72.

Assim, também não conheço da petição acostada aos autos pelo sujeito solidário Ana Nery Gomes da Silva uma vez que apresentada de forma intempestiva.

Já em relação ao sujeito passivo solidário Maristela Alves Reis, presentes os pressupostos de admissibilidade, portanto, conheço do Recurso Voluntário por ela apresentado.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a

Impugnação apresentada pelo sujeito passivo solidário Maristela Alves Reis e manteve o crédito tributário.

Consta dos autos autoridade fiscal efetuou trabalho de auditoria em torno das operações comerciais levadas a efeito pelo contribuinte em epígrafe (Embhalamix Embalagens Especiais Ltda. - Embhalamix), pessoa que atua no ramo da fabricação e do comércio atacadista de embalagens plásticas. As operações objeto do presente processo dizem respeito aos anos calendário 2013 e 2014.

Nesse trabalho, identificou-se que as sócias da Embhalamix eram interpostas pessoas. Dessa forma, Marinalva Cardoso, Maristela Alves Reis e Ana Nery Gomes da Silva, pessoas que não detinham, em princípio, condições financeiras ou conhecimento em torno do negócio explorado pelo interessado, eram apenas suas sócias formais (fl. 156).

Em relação a sujeito passiva solidária, a DRJ manteve sua responsabilidade nos seguintes termos:

Maristela Alves Reis

Evoca equívoco da autoridade lançadora em razão de ser interposta pessoa manipulada pelo sócio de fato Anderson Ricardo Franco. Retomo a imputação. Do auto de infração colho (fls. 31 e 32):

“CPF 388.002.158-90 Nome MARISTELA ALVES REIS Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária de Fato Motivação A sra. Maristela A.Reis, foi sócia-administradora da Embhalamix no período de 20/06/12 a 05/08/15. A pessoa que ela tinha era contato era o Sr. Anderson Franco, que não era de São Paulo. O Sr. Anderson era a pessoa que administrava totalmente a empresa, desde a parte comercial, administrativa e financeira, e ela recebia uma quantia de R\$. 1.500,00 por mês por ter cedido o nome. Foi constatado que a Sra. Maristela, foi ela que abriu as contas bancárias nos Banco Itaú e HSBC, e assinou todos os contratos e cheques que foram emitidos, onde o Sr. Anderson ligava, e mandava um portador com os cheques para serem assinados por ela.

O Sr. Anderson Franco era a pessoa que eu tinha o contato, e acredito que ele fosse o verdadeiro sócio (dono) da empresa, pois ele tinha um cuidado grande em não aparecer, não mandar mensagem.

Foi considerada responsável solidária com base no art. 135, III, do CTN:

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

(...)

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

É verdadeiro que a autoridade lançadora afirmou que as sócias formais do interessado “não tinham condições financeiras, expertise profissional deste ramo de atividade, não se conheciam e exerciam outras atividades” (fl. 156).

Ocorre, entretanto, que Maristela Alves Reis não é uma pessoa desprovida de condições intelectuais para fins de identificar eventual participação em ilícito tributário, posto que é advogada. À época dos fatos, era assistente jurídica em um escritório de advocacia(fl. 260). Foi ela quem abriu as contas bancárias do interessado. Confira-se (fls. 118 e 119):

“2.2.1. DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (BANCÁRIA)Os Bancos Itaú Unibanco e o Banco Bradesco S/A (Kirtton), apresentaram as informações, documentos e planilhas solicitadas.

a) BANCO ITAÚ UNIBANCO

Informou que a Embhalmix, tinha a conta corrente nº 428/2979-7, que todas as assinaturas desta conta corrente, referente aos contratos, fichas de assinaturas, cheques, etc., foram efetuadas pela sócia MARISTELA ALVES REIS.

b) KIRTON BANK S/A

Informou que a Embhalmix, tinha as contas correntes nºs 909.004679-3 e 909.004539-8, que todas as assinaturas destas contas corrente, referente aos contratos, fichas de assinaturas, cheques, etc., foram efetuadas pela sócia MARISTELA ALVES REIS.”

Foi ela quem assinou os cheques da movimentação financeira do interessado (fl. 360) que chegou a quase 50 milhões de reais nos anos-calendário 2013 e 2014(fl. 115). Não bastasse isso, a imputada confessa ter percebido rendimentos mensais de R\$ 1.500,00 em função da sua participação na administração do interessado (fl. 259).

Nesse contexto, entendo difícil a reclamante sustentar participação ingênua, permeada pelo desconhecimento dos fatos e de suas conseqüências. Quem atua ativamente dos fatos, movimentando o valor de quase 50 milhões de reais em três contas bancárias perante duas instituições financeiras, só pode ser tomada como administradora do interessado. Movimentar contas bancários em tal montante denota poder. Essa é a vinculação da imputada responsável com a obrigação tributária objeto dos autos. Observe-se, inclusive, que ela colheu os frutos financeiros dessa atuação, posto que confessa remuneração. Por tais motivos, cabível a manutenção da responsabilidade a ela imputada nos termos do artigo 135, III, do CTN.

Quanto à alegada prescrição, entendo que não assiste razão à reclamante.

O prazo para lançar um tributo está previsto no artigo 173 do CTN. Trata-se de prazo decadencial, porquanto atinge o direito e não a ação. No caso dos autos,

consoante relatório, o sujeito passivo nada declarou ao Fisco (fl. 118). Dessa forma, foi aplicada a regra do inciso I do artigo 173 do CTN. Verifique-se:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

No caso dos autos, os fatos mais antigos ocorreram em 2013. Poderiam ter sido lançados naquele ano-calendário. A regra decadencial, entretanto, permite o lançamento no prazo de cinco anos “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Dessa forma, o prazo teve início no dia 1º de janeiro de 2014.

Assim, o prazo se encerrou no dia 31 de dezembro de 2018. Como a imputada responsável foi cientificada do lançamento em 13 de dezembro de 2018, fato confirmado por ela na sua impugnação, não prospera a tese da decadência.

Cabível salientar, nesse passo, que as regras do CC são aplicáveis às relações de Direito Privado. O CTN estabelece regras de Direito Público, especificamente tributárias. Nesse contexto, as regras aplicáveis quanto à decadência e à prescrição em questões tributárias são as do CTN, especificamente a do artigo 173 do CTN no caso dos autos, e não as regras constantes do CC.

Voto, então, pela manutenção da imputação de responsabilidade efetuada perante Maristela Alves Reis.

Em sua defesa a Recorrente aduz em síntese não ser responsável legal pelo débito tributário, uma vez que deixou a sociedade regularmente há mais de 01 (um) ano e 04 (quatro) meses após já ter transcorrido 02 (dois) anos da sua regular saída da sociedade, conforme preceitua o Parágrafo único do art. 1.003 do CC/2002. E, mesmo que ainda fosse responsável legal, não teria praticado nenhum ato que desse ensejo à subsunção ao art. 135, inc. III do CTN (prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto).

Contudo, não prosperam as alegações da Recorrente no sentido de afastar sua responsabilidade pelo crédito tributário, com fundamento no parágrafo único do art. 1.003¹ do Código Civil de 2002, bem como na suposta inexistência de condutas enquadráveis no art. 135, inciso III, do CTN.

Inicialmente, cumpre registrar que o referido dispositivo do Código Civil rege efeitos internos da relação societária e não tem o condão de afastar a responsabilidade tributária de

¹ Art. 1.003. A cessão total ou parcial de quota, sem a correspondente modificação do contrato social com o consentimento dos demais sócios, não terá eficácia quanto a estes e à sociedade. Parágrafo único. Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio.

natureza pessoal prevista em lei complementar, especialmente quando demonstrada a prática de atos que caracterizam infração à lei. No caso dos autos, restou comprovado que a Recorrente integrou o quadro societário da pessoa jurídica desde sua constituição até 05/08/2015, período no qual se verificaram os fatos geradores que deram ensejo à constituição do crédito tributário.

Ademais, a própria Recorrente reconhece ter figurado formalmente como sócia, percebendo remuneração mensal pela cessão de seu nome, assinando cheques da empresa sem qualquer controle ou verificação de sua finalidade, bem como comparecendo à fiscalização e subscrevendo documentos em nome da pessoa jurídica, circunstâncias que evidenciam, no mínimo, anuência consciente com a condução irregular da sociedade. Tal conduta configura infração à lei, na medida em que a utilização de “sócio de fachada” e a prática de atos societários dissociados da efetiva gestão e fiscalização da atividade empresarial atentam contra os deveres legais inerentes à condição de administradora formal, subsumindo-se à hipótese prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Ressalte-se que a alegação de que a administração fática era exercida por terceiro não elide a responsabilidade da Recorrente, porquanto a jurisprudência administrativa é firme no sentido de que o administrador de direito que, dolosa ou culposamente, concorre para a prática de infrações à lei tributária responde pessoalmente pelos créditos dela decorrentes.

Assim, demonstrada a prática de atos que caracterizam infração à lei, impõe-se a manutenção da responsabilidade pessoal da Recorrente pelos débitos tributários lançados, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

Multa de Ofício

Em relação a multa, no caso em tela, o lançamento impôs a sanção prevista no art. 80 caput, § 6º, inciso II e § 7º da Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado).

§ 1º No mesmo percentual de multa incorrem:

I - os fabricantes de produtos isentos que não emitirem ou emitirem de forma irregular, as notas fiscais a que são obrigados;

II - os remetentes que, nos casos previstos no artigo 54, deixarem de emitir, ou emitirem de forma irregular, a guia de trânsito a que são obrigados;

III - os que transportarem produtos tributados ou isentos, desacompanhados da documentação comprobatória de sua procedência;

IV - os que possuírem, nas condições do inciso anterior, produtos tributados ou isentos, para fins de venda ou industrialização;

V - os que indevidamente destacarem o impôsto na nota fiscal, ou o lançarem a maior.

§ 2º Nos casos do parágrafo anterior, quando o produto fôr isento ou a sua saída do estabelecimento não obrigar a lançamento, as multas serão calculadas sôbre o valor do impôsto que, de acôrdo com as regras de classificação e de cálculo estabelecidas nesta lei, incidiria se o produto ou a operação fôssem tributados.

§ 3º Na hipótese do inciso V do § 1º, a multa regular-se-á pelo valor do impôsto indevidamente destacado ou lançado, e não será aplicada se o responsável, já tendo recolhido, antes do procedimento fiscal, a importância irregularmente lançada, provar que a infração decorreu de êrro escusável, a juízo da autoridade julgadora, ficando, porém, neste caso, vedada a respectiva restituição.

§ 4º As multas dêste artigo aplicam-se, inclusive, aos casos equiparados por esta lei à falta de lançamento ou de recolhimento do impôsto, desde que para o fato não seja cominada penalidade específica.

§ 5º A falta de identificação do contribuinte originário ou substituto não exclui a aplicação das multas previstas neste artigo e em seus parágrafos, cuja cobrança, juntamente com a do impôsto que fôr devido, será efetivada pela venda em leilão da mercadoria a que se referir a infração, aplicando-se, ao processo respectivo, o disposto no § 3º, do artigo 87.

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica;

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.

§ 7º Os percentuais de multa a que se referem o caput e o § 6º deste artigo serão aumentados de metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida:

I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido;

II - isoladamente nos demais casos.

§ 9º Aplica-se à multa de que trata este artigo o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os artigos 71,72 e 73 da mesma norma estabelecem respectivamente:

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

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

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

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

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

Ocorre que, o STF analisou os limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório, sob o Tema 863, e estabeleceu a seguinte tese:

“Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.”

Também deve-se aplicar ao presente caso as disposições contidas do art. 14 da Lei nº Lei nº 14.689/2023, a saber:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. (Promulgação partes vetadas)

§ 1º A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional providenciará, de ofício, o imediato cancelamento da inscrição em dívida ativa de todo o montante de multa

que exceda a 100% (cem por cento), independentemente de provocação do contribuinte, e ficará obrigada a comunicar o cancelamento nas execuções fiscais em andamento.

§ 2º O montante de multa que exceder a 100% (cem por cento) nas autuações fiscais, já pago total ou parcialmente pelo contribuinte, apenas poderá ser reavido, se não estiver precluso o prazo, mediante propositura de ação judicial, ao final da qual será determinado o valor apurado a ser ressarcido, que será liquidado por meio de precatório judicial ou compensado com tributos a serem pagos pelo contribuinte.”

Dessa forma, considerando que a Recorrente requereu a reforma *in totum* da decisão recorrida, a multa qualificada de 225% deve ser reduzida para 100% nos termos da decisão proferida pelo STF no julgamento do Tema 863 em conjunto com as disposições contidas do art. 14 da Lei nº 14.689/2023, salvo se reincidência.

Conclusão

Diante todo o exposto, não conheço dos Recursos apresentados pelo sujeito passivo solidário Anderson José da Silva e Ana Nery Gomes da Silva, conheço do Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo solidário Maristela Alves Reis para no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reduzir a multa qualificada de 225% para 100%, salvo se reincidência.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale