



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



**Processo nº** 10580.729691/2014-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.764 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** ODILIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013, 2014

**AÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA.**

Fraude, conluio e simulação demonstrados. É pertinente a inclusão do sujeito passivo como parte da ação fiscal, na condição de responsável tributário, quando a Autoridade Fiscal apresentar todos os argumentos de fato e de direito que motivaram as suas conclusões.

INTIMAÇÃO. CIÊNCIA POR EDITAL. REGULARIDADE. Poderá ser promovida a ciência de atos processuais ao contribuinte por meio de edital, quando resultar improficua a tentativa de ao menos um dos meios de intimação previstos no caput do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972 - ciência pessoal, por via postal ou por meio eletrônico.

INTIMAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS. COMPROVAÇÃO NOS AUTOS. Não se sustenta a alegação do contribuinte de falta de ciência aos atos e termos processuais, quando resta comprovado, nos autos, que todas as intimações foram regularmente encaminhadas ao seu domicílio fiscal, com a correspondente ciência nos termos preconizados pela legislação de regência.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PRESENÇA DE DOLO. Configurada a ação dolosa do contribuinte no cometimento da infração, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO SISTEMÁTICA E REITERADA. CONDUITA INESCUSÁVEL. A prática sistemática de omissão de receitas, incorrendo em erro particularmente inescusável, traz à evidência o objetivo de ocultar da fiscalização o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa de ofício duplicada.

MULTA AGRAVADA MANTIDA. Contribuinte que cria esquema para fraudar o Fisco, bem como esquema para dificultar a fiscalização deve ter multa qualificada e agravada.

FATO GERADOR. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. REVOGAÇÃO POSTERIOR. Nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Correto o procedimento da Autoridade Fiscal quando faz aplicar, ao caso concreto, as regras dispostas no

RIR/1999, posto que estas se encontravam em plena vigência quando da ocorrência dos fatos gerados dos tributos lançados.

**LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO NÃO APRESENTADA.** O imposto será determinado com base nos critérios do Lucro Arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa. Inteligência do art. 530, III, do RIR/1999.

**OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.** Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.** A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

**GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.** Caracteriza-se grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas, juridicamente independentes, mantendo direção e patrimônio próprios, sujeitam-se a uma coordenação geral, de sentido econômico (não formal), visando a um objetivo comum, sendo que os grupos econômicos de fato não possuem estrutura organizacional, prescindem de critérios legais e podem ser definidos pelas relações jurídicas de interesses comuns, subordinação, aceitando-se, quase sempre, presunções da sua existência.

**SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERESSE JURÍDICO COMUM. COMPROVAÇÃO. ART. 124, I, CTN.** São solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário lançado contra o contribuinte as demais pessoas físicas e jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico que tenham participado efetivamente nas práticas ilícitas apuradas, restando assim comprovado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, III, CTN.** É correto atribuir aos administradores da empresa autuada responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado de ofício, quando caracterizada a prática, por estes, de atos com infração de lei.

**TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL, PIS E COFINS.** Aplicam-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e Cofins) as mesmas razões de decidir do lançamento principal (IRPJ), em decorrência de sua íntima relação de causa e efeitos, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) conhecer e negar provimento ao recurso voluntário da recorrente, mantendo integralmente a decisão recorrida e o Auto de Infração para, i.i) não acatar as preliminares suscitadas; i.ii) afastar a pretendida nulidade da ação fiscal; i.iii) manter integralmente os lançamentos, com incidência de multa qualificada e agravada, reduzindo, de ofício, os percentuais e os correspondentes valores de 225% para 150% (100% na qualificação e 50% no agravamento), em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, e incidência de juros de mora à taxa Selic; ii) conhecer e negar provimento aos recursos voluntários dos coobrigados de modo a manter a responsabilidade tributária a eles imputada e fundada nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Piza Di Giovanni - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Mateus Ciccone; Ricardo Piza Di Giovanni; Alessandro Bruno Macêdo Pinto; Alexandre Iabrudi Catunda; Jandir José Dalle Lucca; Maurício Novaes Ferreira

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração no valor total de R\$ 2.625.668,04, sendo originalmente R\$ 225.659,58 de IRPJ; R\$ 112.346,82 de CSLL, R\$ 312.074,49 de Cofins e R\$ 67.616,15, mais juros e multa qualificada e agravada, lavrado em desfavor do contribuinte PESSOA FÍSICA (ODILIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO) sócio responsável da primeira empresa fiscalizada extinta; outra pessoa física responsável solidária (JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS) e a empresa sucessora FAMILIA ANDRADE MERCADINHO PANIFICADORA ELANCHONETE LTDA – ME, tendo a fiscalização ocorrido originalmente em PESSOA JURÍDICA em face da divergência identificada entre a receita de venda de mercadorias informada na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN referente ao ano calendário de 2010 no montante de R\$475.076,49 e a movimentação financeira das contas-correntes do contribuinte pessoa jurídica MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA – ME, CNPJ 00.647.048/0001-96, no mesmo período, no valor de R\$11.564.729,09.

Em face dessa inconsistência foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal, o qual autorizou o Auditor Fiscal a dar início ao procedimento administrativo fiscal com vistas a apurar o cumprimento das obrigações tributárias referentes aos impostos e contribuições apurados pela sistemática do Simples Nacional no ano-calendário de 2010 no contribuinte acima citado.

Em 15/01/2014, o Auditor Fiscal responsável pela ação fiscal dirigiu-se ao estabelecimento do contribuinte MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE

ANDRADE LTDA – ME, CNPJ 00.647.048/0001-96 situado na Rua Arthur Couto, 13, Loja, Mussurunga I, Salvador - BA, e nesta oportunidade verificou que não havia qualquer tipo de placa ou letreiro na sua fachada que pudesse identificar o seu nome fantasia ou razão social. Nesta ocasião, havia um veículo modelo Kombi estacionado na sua porta com os dizeres “Mercadinho Andrade”.

Relatou a fiscalização que o Auditor adentrou ao estabelecimento e questionou se a empresa MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA – ME, CNPJ 00.647.048/0001-96, exercia as suas atividades naquele local, tendo sido o Auditor Fiscal conduzido ao escritório localizado no piso superior do estabelecimento onde foi atendido pelo gerente do estabelecimento o qual tomou ciência do Termo de Início de Ação Fiscal.

Neste termo, o contribuinte foi intimado a apresentar, no que se refere ao ano-calendário de 2010, os documentos pertinentes para ser fiscalizado, o que não ocorreu, mesmo após a dilação de prazo para tal. Com isso, a fiscalização encaminhou a emissão de Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF nas quais foram solicitados os extratos bancários das contas-correntes mantidas pelo contribuinte no Banco Bradesco S.A., no Banco Itaú S.A., no Banco Triangulo S.A. e no Unibanco S.A.

Ato contínuo, os bancos encaminharam os extratos bancários referentes ao ano calendário de 2010 que foram submetidos à conciliação. Relatou a fiscalização que na sequência foi lavrado (em 21/07/2014) um Termo de Intimação Fiscal por meio do qual o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores a crédito selecionados das contas correntes mantidas no Banco Bradesco S.A., no Banco Itaú S.A., no Banco Triangulo S.A. e no Unibanco S.A., o que novamente não ocorreu, mesmo após a dilação de prazo para tal.

Relatou a fiscalização que a partir do demonstrativo de créditos bancários não comprovados e da DASN 2011 foram elaborados DEMONSTRATIVOS DAS RECEITAS DAS ATIVIDADES 2010, com a indicação da receita omitida pelo contribuinte.

A fiscalização constatou-se que somente 4,4 % das receitas de vendas foram efetivamente declaradas em DASN; bem como constatou a inexistência de contabilidade e a omissão expressiva de informações na DASN sobre as atividades da empresa, caracterizando-os como atos dolosos com vistas a dificultar o conhecimento dos fatos geradores do imposto de renda e contribuições e assim eximir a empresa do pagamento desses tributos.

Ato contínuo, a fiscalização solicitou-se à Junta Comercial do Estado da Bahia o Contrato Social e alterações da fiscalizada. Apresentados os documentos, constatou que foi registrado em 02/03/2012 um Distrato Social, firmado em 28/11/2011, bem antes da auditoria do fisco.

A partir desta informação, a fiscalização identificou a existência, no mesmo endereço da então fiscalizada (MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA – ME) de OUTRA empresa, com nome parecido e CNPJ diferente, qual seja, FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA, CNPJ 14.838.678/0001-52, com o nome de fantasia MERCADINHO ANDRADE e que tal empresa foi registrada em 06/01/2012, tendo como supostos sócios os Srs. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS, residente no mesmo endereço da empresa e JESSÉ DE SOUZA. Não há cobrança contra esses sócios da nova pessoa jurídica.

Entendeu a fiscalização, após pesquisas nos bancos de dados da RFB, que os sócios da nova empresa seriam pessoas interpostas, uma vez que não apresentaram indicadores econômicos compatíveis com a condição de sócios de uma empresa de médio porte, com faturamento anual estimado em 10 milhões.

Entendeu também a fiscalização que tendo em vista o Distrato Social firmado em 28/11/2011, o ex-sócio responsável pelo ativo e passivo da empresa extinta - ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO – deveria passar a figurar como sujeito passivo da obrigação tributária, considerando assim que restou caracterizada a sujeição passiva solidária do ex-sócio administrador JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS, bem como a sujeição passiva por sucessão do contribuinte FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA, em relação à exigência tributária formalizada por meio dos Autos de Infração em nome do ex-sócio ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO, tendo sido lavrado Termo de Sujeição Passiva em relação aos envolvidos.

Nesse cenário foi efetuado o arbitramento do lucro, com fundamento no artigo art. 530, inciso III do RIR, de 1999.

Com relação aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS foi identificado OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE NA REVENDA DE MERCADORIAS (Janeiro/2010 a Dezembro/2010). Foi aplicada multa de 225% e juros, tendo sido responsabilizados solidariamente o sócio-administrador JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS e a sucessora FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO E LANCHONETE LTDA - ME.

Ato contínuo, a fiscalização também realizou REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - processo 10580.728771/2014-49, com efeitos a partir de 01/01/2010.

As partes foram intimadas. Ocorre que as correspondências destinadas a ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO e JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS retornaram com a informação de "desconhecidos naquele endereço", sendo que a correspondência enviada a JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS foi a única que retornou com a ciência realizada.

Com isso, com relação ao contribuinte ODILON ANDRADE DOS SANTOS FILHO, a ciência da atuação foi efetuada através de edital afixado no período de 24/11/2014 a 09/12/2014, conforme documento à fl. 454; com relação à FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA – ME a ciência da atuação foi efetuada através da via postal, conforme atesta o AR - Aviso de Recebimento datado de 27/11/2014 e com relação à JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS, a ciência da atuação foi efetuada através de via postal conforme AR datado de 27/11/2014.

Em resposta ao auto de infração, foram apresentadas impugnações, abaixo resumidas pelas DRJ:

*FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO, PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA*

*14. Indicado pelo fisco como responsável solidário, a contribuinte FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO, PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA apresentou aos 29/12/2014 o documento anexado às fls. 458 a 468, onde, em síntese, argumenta:*

14.1 A tempestividade da apresentação da impugnação. Preliminar: incompetência do agente público para imputação de responsabilidade

14.2 "Ao puro arbítrio da autoridade fiscal, sem provas concretas, responsabilizou a impugnante por débitos de outra empresa, sob a alegação de sucessão tributária". O impugnante argumenta que cabe exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional a imputação de responsabilidade tributária. Cita jurisprudência do CARF.

14.2.1 Neste contexto, propugna pela declaração de nulidade do Termo de Solidariedade da impugnante, por vício de competência para a edição do ato administrativo de que se trata.

#### **Ausência de responsabilidade da impugnante**

14.3 A impugnante não é sucessora da empresa devedora, vez que não adquiriu seu fundo de comércio, o que, aliás, não foi provado.

14.3.1 Os sócios da impugnante, VALMIR ANDRADE DOS SANTOS e JESSÉ DE SOUZA nunca foram sócios da empresa autuada; percebendo o fechamento da empresa autuada no fim de 2011, resolveram abrir o seu negócio na antiga sede da empresa autuada, em imóvel de propriedade do Sr. Walmir.

14.3.2 Como o sócio majoritário da impugnante tem o sobrenome ANDRADE, resolveram colocar o nome de fantasia MERCADINHO ANDRADE, aproveitando ser um nome já conhecido da região. Contudo, usar um nome de fantasia semelhante definitivamente não equivale a compra de fundo de comércio para caracterizar sucessão tributária.

14.3.3 A intimação apresentada pelo fisco a seu funcionário foi encaminhada aos Srs. ODÍLIO e JOSAFÁ, seus conhecidos. Tal fato também não comprova a sucessão presumida pela fiscalização. Em tempo, em momento algum durante a fiscalização a impugnante foi intimada a se manifestar, reforçando a impossibilidade de ser imputada como responsável pelo débito apurado. Cita jurisprudência judicial.

14.4 Por fim, solicita o cancelamento da responsabilização da impugnante pelos débitos apurados no presente lançamento. JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS

15. Indicado pelo fisco como responsável solidário, o contribuinte JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS apresentou aos 29/12/2014 o documento anexado às fls. 477 a 485, onde, em síntese, argumenta:

15.1 A tempestividade da impugnação.

15.2 O impugnante foi responsabilizado pelo débito da empresa MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA por ter sido administrador da autuada na época dos fatos. Argumenta que somente o Sr. ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO é o responsável pelo passivo que surgiu após a liquidação da empresa.

15.3 Ao incluir o impugnante como responsável pelo débito, o agente fiscal em momento algum demonstrou a infração à lei praticada ESPECIFICAMENTE por ele, capaz de responsabilizá-lo solidariamente com as dívidas da empresa. Cita doutrina e jurisprudência.

15.4 Por fim, propugna pelo cancelamento da inclusão do impugnante como responsável solidário do lançamento fiscal em comento. ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO

16. O sujeito passivo ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO apresentou, aos 29/12/2014 a impugnação anexada às fls. 498 a 535, onde, em síntese, argumenta:

16.1 A tempestividade da apresentação da impugnação.

**Preliminar de Nulidade**

*16.2 O presente lançamento é totalmente nulo, já que a fiscalização utilizou-se de procedimento ilegal e inconstitucional para apurar o suposto crédito tributário, quebrando o sigilo bancário da empresa que o impugnante é responsável, sem qualquer autorização judicial. A seguir, tece extensa argumentação acerca do assunto, invocando jurisprudência do STF. Mérito - improcedência do lançamento*

*16.3 O lançamento é totalmente improcedente porque depósitos bancários, por si sós, não autorizam o lançamento efetuado, já que não constituem o fato gerador do imposto de renda, uma vez que não caracterizam disponibilidade de renda e proventos: é imprescindível a comprovação dos valores depositados como renda consumida. Cita jurisprudência do CARF e judicial. Multa abusiva*

*16.4 É totalmente improcedente tanto a aplicação da multa qualificada quanto da agravada. Para tal acusação faz-se necessário prova cabal do dolo da recorrente; não tem provas nem mesmo das acusações de omissão de receitas. Ilustra com jurisprudência do CARF.*

*16.5 Por fim, propugna pelo cancelamento do Auto de Infração.*

A DRJ manteve integralmente o crédito tributário apurado, bem como manteve integralmente a responsabilização solidária efetuada pelo fisco.

Os Recursos Voluntários foram interpostos por FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO, PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA; ODILIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO, JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS e apresentaram os mesmos argumentos das impugnações.

Não fora apresentada contrarrazões pela PGFN.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni, Relator.

Os Recursos Voluntários atendem aos requisitos regimentais, pelo que os recebo e deles conheço.

Trata-se de omissão de receita identificada por meio de conciliação de depósitos bancários, com arbitramento de lucro em face da ausência de apresentação de documentos ao Fisco e nem demonstração de origem de depósitos em conta corrente mesmo após intimação.

A empresa inicialmente fiscalizada foi encerrada, tendo sido o Auto de Infração lavrado contra os sócios responsáveis e contra a empresa sucessora.

**Preliminarmente**, alegaram os Recorrentes nulidade do Auto de Infração. No entanto, não procedem quaisquer alegações de nulidades no presente caso.

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

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

*I - a qualificação do autuado;*

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

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável*

O Auto de Infração preencheu os requisitos de formalidade legais, especialmente os requisitos dispostos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como as exigências previstas no art. 142 do CTN.

**Preliminarmente**, os recorrentes alegam também a ilegitimidade passiva. A Recorrente pessoa jurídica argumenta que não é sucessora da autuada e que o fisco não comprovou a aquisição do fundo de comércio. Acrescenta que abriu seu negócio na antiga sede da autuada, em imóvel de propriedade de seu sócio majoritário, Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS.

No entanto, existe no presente caso EVIDENTE semelhança nas denominações das empresas, ficando mais evidente ainda o nome “ANDRADE” e o ramo de atividade e a ligação entre as pessoas físicas.

Ora, a empresa anterior tinha a seguinte denominação social: “MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE **ANDRADE** LTDA-ME”. Por sua vez a sucessora apresentou a seguinte denominação social: “FAMÍLIA **ANDRADE** MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA – ME”

Ou seja, foi apenas acrescentado o termo “família” na denominação social.

Ademais, o endereço do estabelecimento é o mesmo, tendo sido mantida a mesma atividade.

E ainda, os novos sócios, que não foram incluídos no Auto de Infração, pertencem ao grupo familiar, conforme apurado pela fiscalização, cujo resumo da DRJ segue abaixo:

*Além das informações acima, os documentos anexados ao processo contêm informações importantes para a solução da lide:*

• O Sr. ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO, responsável pela autuada (fiscalizada) e o Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS, responsável pela responsabilizada, são filhos de ODÍLIO RODRIGUES DOS SANTOS e ALMERINDA ANDRADE DOS SANTOS, ou seja, **SÃO IRMÃOS**.

• A ficha cadastral apresentada pelo BANCO ITAÚ à fl. 323 indica que tanto o SR ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO e JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS, responsáveis pela autuada, como o Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS, responsável pela responsabilizada - **eram representantes da autuada junto àquele estabelecimento bancário**.

• Consta à fl. 339 PROCURAÇÃO PÚBLICA, emitida pelo Cartório de 11º Ofício de Salvador/BA, onde os representantes da autuada - MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA-ME - nomeiam como procurador o Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS, representante da responsabilizada - FAMÍLIA ANDRADE MERCADINHO, PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA - concedendo-lhe poderes especiais para movimentação de contas bancárias, **além de outorgar-lhe amplos poderes para representar a outorgante, inclusive na administração da sociedade.**

• A ficha cadastral apresentada pelo BRADESCO também indica como representante da autuada o Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS, representante legal da responsabilizada. As informações prestadas pelo BANCO TRIÂNGULO S A seguem nesta mesma direção, indicam como representante da autuada o Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS.

26. Em síntese, diante das informações acima, extraídas dos documentos anexados ao processo, constata-se:

26.1 Diferente do alegado pelo impugnante, os responsáveis legais pela autuada não se reportam a meros conhecidos seus, em verdade, um deles, o Sr. ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS é irmão de seu sócio majoritário - SR VALMIR ANDRADE DOS SANTOS.

26.2 O impugnante argumenta que nunca foi sócio da autuada e que abriu a sua empresa no mesmo local para aproveitamento da lacuna aberta com o fechamento da autuada, considerando ainda ser de sua propriedade o imóvel em que estabelecida a antiga empresa.

26.2.1 Diferente do alegado, os documentos anexados ao processo comprovam, inequivocamente, que o responsável pela responsabilizada - SR VALMIR ANDRADE DOS SANTOS - também atuava como responsável pela autuada, inclusive junto aos estabelecimentos bancários que forneceram os extratos que originaram o lançamento.

26.3 Cabe ressaltar que a responsabilizada, em todo o decorrer da auditoria, não apresentou qualquer documento ou informação a indicar a existência do MERCADINHO ANDRADE; todos os envolvidos limitaram-se a se comportar como se em atividade no local a autuada; é bom lembrar que a extinção da autuada, bem como a existência da responsabilizada somente tornou-se conhecida do fisco através de informações obtidas junto a Junta Comercial.

27. Diante de todas as constatações acima, não há dúvidas quanto a motivação para o distrato da autuada e a abertura da nova empresa - MERCADINHO ANDRADE - dar sequência às atividades da autuada, sem o efetivo pagamento dos tributos devidos até então.

Nota-se que o antigo sócio, ora Recorrente, é irmão do atual sócio da empresa sucessora, que tanto os antigos sócios como os atuais eram representantes bancários da empresa extinta; que existe procuração pública que outorgava poderes da antiga empresa para o novo sócio com amplos poderes para representar a outorgante, inclusive na administração da sociedade.

Correta, portanto, a interpretação da fiscalização e da decisão da DRJ quanto à legitimidade passiva dos Recorrentes na questão de responsabilização por atos da empresa sucedida.

Ademais, o artigo 133 do Código Tributário Nacional dispõe que a pessoa jurídica de direito privado que adquire de outra, por qualquer título, **fundo de comércio** ou estabelecimento comercial e continuar a respectiva exploração, **sob a mesma ou outra razão social** ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, se não veja a letra da lei:

Art. 133. *A pessoa natural ou jurídica de direito privado **que adquirir de outra**, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, **e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social** ou sob firma ou nome individual, **responde pelos tributos**, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:*

*I. integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;*

Por sua vez, o art. 124, I, do CTN dispõe que:

*“são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham **interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal**”;*

Por sua vez, o art. 135, III, disciplina que:

*“os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas 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”.*

Importante observar que os Recursos NÃO esclareceram as questões de fato acima, tais como a origem do dinheiro, a conexão entre as empresas, o motivo das ausências de informações direcionadas ao Fisco, as omissões. Os Recursos limitaram-se a apontar irregularidades da fiscalização, sem esclarecer os fatos extremamente suspeitos identificados.

A fiscalização apresentou, portanto, documentos que justificam a inserção dos Recorrentes na condição de sujeitos passivos da exação fiscal, como responsáveis tributários, com base nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, não havendo que se falar, em sede de preliminar, de ilegitimidade passiva.

Especificamente com relação à JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS a questão da solidariedade, a qual, conforme dito está correta, foi imputada ao amparo do art. 9º, caput e § 5º da Lei Complementar nº 123/2006 combinados com o inciso III do artigo art. 135 do CTN já citado.

Sendo mais específico, a LC nº 123/2006 dispõe que a solicitação de baixa da empresa com créditos tributários pendentes importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores, senão veja:

*“Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. [...]”*

§ 3º No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas referidas no caput, o titular, o sócio ou o administrador da microempresa e da empresa de pequeno porte que se encontre sem movimento há mais de 12 (doze) meses poderá solicitar a baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos, observado o disposto nos §§ 4º e 5º.

[...]

§ 5º **A solicitação de baixa na hipótese prevista no § 3º deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores.**

Logo, a responsabilização é determinada por lei.

Ademais, os fatos específicos ao presente caso não deixam quaisquer dúvidas, se não veja os detalhes apontados na decisão da DRJ os quais adotamos como razão de decidir:

36.1 Verificando os documentos anexados ao processo, constata-se:

• **O Sr. JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS consta do quadro societário da autuada como sócio-administrador, de modo que, incontestemente a sua responsabilidade na administração da empresa.**

• Os documentos apresentados pelos estabelecimentos bancários confirmam a responsabilidade do impugnante (Josafá) na movimentação bancária do MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA-ME.

• **A procuração apresentada ao fisco, datada de 01/02/2014 - após a extinção do MERCADINHO PANIFICADORA E LANCHONETE ANDRADE LTDA-ME - foi outorgada pelo impugnante (Josafá), como representante legal da empresa já extinta.**

• O impugnante (Josafá), representado por seu procurador, apresentou ao fisco, na fase de auditoria (fevereiro/2014), a 2ª Alteração Contratual como se vigente naquela data, enquanto em verdade, **a empresa já estava formalmente extinta desde 28/11/2011, conforme documento apresentado pela JUCEB/BA.**

• Apesar de formalmente intimado a apresentar seu livro Caixa ou qualquer outro livro contábil para apreciação do fisco, NENHUM documento foi apresentado, além da Alteração Contratual não vigente, acima mencionada. Instado a esclarecer os valores constantes dos extratos bancários indicados pelo fisco, novamente não se manifestou.

Logo, a pessoa física Josafá, de fato, deve ser mantida como responsável tributário.

Com relação à **preliminar de nulidade em decorrência de ciência por correio ou por edital, também não assiste razão a recorrente.**

O art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 1972 dispõe que:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1o Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (...) (destacou-se)*

Todas as intimações ocorreram dentro dos termos da lei, não havendo que se falar em nulidades de intimação.

No mesmo sentido, **não há que se falar em nulidade de intimação do devedor solidário**. Pode-se conferir as intimações regularmente científicadas às empresas fiscalizadas.

Por sua vez, o AR à fl. 455 comprova o recebimento do TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, sendo que a própria impugnação apresentada confirma a sua ciência.

Por outro lado, como partícipe da administração da autuada, o responsável pela responsabilizada estava ciente de toda a movimentação financeira que originou os lançamentos, de modo que bastava comprovar que a omissão apontada pelo fisco em verdade não existiu. Sua veemência em negar o conhecimento dos fatos - quando deles comprovadamente participou - reforça o intento de todos os envolvidos em omitir do fisco o fato gerador dos tributos de modo a reduzir ou evitar o pagamento dos tributos devidos.

Os Recorrentes também alegaram que seria o caso de reconhecer a **Incompetência do agente público para imputação de responsabilidade** e que esta deveria ter sido apurada pela PGFN e não pelo agente fiscalizador.

Sem razão os Recorrentes. A autoridade fiscalizadora agiu nos termos do artigo 142 do CTN, abaixo transcrito:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

No presente caso, a fiscalização identificou os sujeitos passivos dentro dos limites que determina a Lei Complementar, não havendo que se falar em incompetência.

### DO MÉRITO

Com relação ao mérito, os Recorrentes alegaram ausência de provas quanto às receitas omitidas e sobre depósitos bancários de origem não comprovada. Argumentaram também que fora violado o sigilo bancário e que o STF teria consolidado o entendimento de que a quebra do sigilo bancário somente pode ser efetuada com autorização do poder judiciário.

No entanto, o STF, em 24 de fevereiro de 2016, concluiu o julgamento que reconheceu a constitucionalidade da Lei Complementar n.º 105/2001, a qual permitiu a transferência dos dados protegidos pelo sigilo bancário diretamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Logo, agiu corretamente a fiscalização ao solicitar as informações bancárias às respectivas instituições.

Ato contínuo, a identificação de omissão de receitas ocorreu a partir da apuração de depósitos bancários realizados nas contas bancárias da empresa fiscalizada, cuja origem/natureza não foi regularmente comprovada pelas titulares das contas correntes objeto de fiscalização, apesar de regulamente intimadas e reintimadas. Isso durante todo o curso da ação fiscal, o que configura omissão de receita por presunção legal, sendo, portanto, necessária a aplicação do artigo 42 da Lei 9.430/96 o qual dispõe que

*“Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, **regularmente intimado, não comprove**, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

No mesmo sentido dispunha na época dos fatos o artigo 287 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999, Decreto n.º 3.000, de 1999) e uma vez que os Recorrentes não cumpriram referidos dispositivos legais, se faz necessário que o Fisco presuma, até prova em contrário, a ser produzida pelo contribuinte, a ocorrência de omissão de receitas ou de rendimentos.

Ademais, a empresa fiscalizada declarou à Receita Federal valores ínfimos de sua receita total e não ofereceram à tributação as receitas apuradas detalhadamente pela Fiscalização, decorrentes de omissão proveniente da não comprovação da origem dos depósitos apurados em suas contas bancárias.

Destarte, entendo que deve ser aplicado no presente caso a Súmula n.º 26 do CARF abaixo transcrita:

*Súmula CARF n.º 26:*

*A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

### DAS MULTAS

Conforme relato da DRJ, “A *qualificação da multa foi aplicada pelo fisco tendo em vista "a inexistência de contabilidade e a omissão expressiva de informações na DASN sobre as atividades da empresa, que configuram atos dolosos com vistas a dificultar o conhecimento dos fatos geradores do imposto de renda e contribuições e assim eximir a empresa do pagamento desses tributos”*”.

*Considerando os dados informados pelo contribuinte na DASN, constatou-se a omissão de receitas da ordem de 95,6% do valor declarado; este fato por si só já é suficiente para caracterizar o dolo previsto em lei.*

*Contudo, constata-se que, além da omissão em comento, o contribuinte praticou diversos atos no intuito de induzir o fisco a erro, inclusive na tentativa de direcionar o lançamento para empresa já extinta.*

*Note-se ainda a reunião de pessoas com o mesmo fim, o Sr. VALMIR ANDRADE DOS SANTOS, também procurador da empresa extinta, agiu, juntamente com os Srs. JOSAFÁ RODRIGUES DOS SANTOS (procurador da extinta quando da auditoria) e ODÍLIO ANDRADE DOS SANTOS FILHO (responsável pelo passivo da empresa extinta) no intuito de impedir, retardar ou impedir, através da omissão, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador da obrigação tributária, alterando suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido.*

Em face de todo o contexto, **não há como afastar a Multa Qualificada e, no percentual de 150% dos valores lançados, bem como o seu agravamento, pela metade, resultando no percentual de 225%**, com respaldo no artigo 44, parágrafos 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ora, dispunha citado artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (destacou-se)*

Já a Lei nº 4.502, de 1964, em seus artigos 71, 72 e 73, dispõe:

*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.*

No presente caso não resta dúvida de que ocorreu sonegação em face de ações e omissões dolosas tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Também foi evidenciada a ocorrência de fraude em razão de ações e omissões dolosas dos Recorrentes tendentes 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.

E por ficou mais do que evidenciado conluio entre os Recorrentes em face do ajuste doloso entre eles.

Correta, portanto, a aplicação das multas em face da total ausência de boa-fé dos Recorrentes, praticando ações efetivas para dificultar a identificação de seus atos lesivos ao patrimônio público, conjugados com omissões intencionais e estratégicas para dificultar a fiscalização em diversos momentos, de diversas maneiras, sendo ilógico permitir nesse momento de julgamento a juntada de novos documentos ou mesmo de realização de diligências.

Constatado tal cenário, o agravamento da multa é imperioso, como realizado pela Fiscalização, pelo que deve ser mantido.

No entanto, cabe uma observação final que irá beneficiar os Recorrentes em face de **alteração da legislação cuja aplicação se impõe ao presente caso.**

Verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a seguinte redação:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

**I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;**

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:  
(...)*

~~§ 1º - O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado** nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

**§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)**

*I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

II - (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)  
III - (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)  
IV - (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)  
V - (revogado pela Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

**VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)**

**VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)**

**§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)**

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

**§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)**

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

**§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)**

**I - prestar esclarecimentos;** (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

**II - apresentar os arquivos ou sistemas** de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

**III - apresentar a documentação técnica** de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei n.º 12.249, de 2010)

*I - a parcela do imposto a restituir informado pela contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei n.º 12.249, de 2010)*

Note-se que o § 1º do *caput* do artigo 44 acima transcrito alterou o termo “duplicado” pelo termo “majorado” na seguinte disposição: “*o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será **majorado** nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964*”, e na sequência apontou duas possibilidades para a majoração em seus incisos VI e VII:

*VI – **100%** (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)*

*VII – **150%** (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a **reincidência** do sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)*

Ou seja, a nova lei, através da inclusão do inciso VI acima, nas hipótese de ausência de reincidência, **reduziu a multa de 150% para 100%**. Isto porque a redação anterior dobrava automaticamente a multa de 75% (mencionada no *caput*), o que implicava na multa de 150%. A redação nova da lei não dobra mais automaticamente a multa de 75% e sim aponta a multa de 100% para os casos gerais (de não reincidência). Isto significa que a multa que antes era de 150% passou a ser de 100% para não reincidentes, deixando de dobrar automaticamente.

Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

Ocorre que no presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Por outro lado, contrariamente à qualificação da multa acima mencionada, o dispositivo que impõe o **agravamento** no presente caso NÃO mudou e encontra-se vigente com a mesma redação da época dos fatos, ou seja, o § 2º, inciso I, do artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996:

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: [\(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007\)](#)  
I - prestar esclarecimentos; [\(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007\)](#)*

Note-se, portanto, que quando a multa qualificada era de 150% o seu agravante resultava na percentual de 225% (150%+75%), porque a metade de 150% é justamente 75%.

Todavia, como o percentual de qualificação da multa de ofício foi reduzida pela retroatividade benigna prevista no CTN para 100%, o índice a ser aplicado para o agravamento, por reflexo, **igualmente se reduz de 75% para 50%**.

Resumindo, mantenho a qualificação e o agravamento da multa de ofício, porém reduzindo seus percentuais para 100% e 50%, totalizando 150% (ao invés dos 225% que constam nos autos de infração).

Diante o exposto, voto por conhecer e NEGAR PROVIMENTO aos recursos, mantendo integralmente a decisão recorrida e mantendo o Auto de Infração, para: a) NÃO ACATAR as preliminares suscitadas; b) AFASTAR a pretendida nulidade da ação fiscal; c) MANTER a exação fiscal, com incidência de multa qualificada e agravada, reduzindo, todavia, de ofício, os percentuais e os correspondentes valores das multas de ofício qualificada e agravada de 225% para 150% (100% na qualificação e 50% no agravamento), em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo integralmente os lançamentos; d) MANTER a responsabilidade tributária fundada nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN quanto aos imputados.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Piza Di Giovanni