



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.722142/2015-19
ACÓRDÃO	1001-003.585 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OUROPLAST COMÉRCIO DE MATERIAL PLÁSTICO LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal atuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CONSTATAÇÃO. DESNECESSIDADE INTIMAÇÃO SOLIDÁRIOS AÇÃO FISCAL.

Na esteira dos preceitos inscritos nas Súmulas CARF nºs 46 e 162, o Fisco poderá promover o lançamento com base nos próprios elementos constantes dos sistemas fazendário, sem a necessidade de prévia intimação do contribuinte da ação fiscal, não havendo se falar, ainda, em cerceamento do direito de defesa e contraditório no decorrer da fiscalização, somente instaurando o direito de defesa a partir da constituição do crédito tributário mediante o lançamento, o que rechaça a necessidade de intimação de corresponsáveis quando da realização da fiscalização, sobretudo considerando que naquela fase apura-se no próprio contribuinte a sua regularidade fiscal, podendo ou não desaguar na atribuição de sujeição passiva solidária quando da lavratura da autuação, momento em que abre-se a possibilidade de contraposição das conclusões fiscais.

NORMAS GERAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. DEMONSTRAÇÃO.

Constatados os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, deverá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pelo contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 124, inciso I, do CTN.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU CONLUÍO. COMPROVAÇÃO. APLICABILIDADE.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96 (com redação da Lei nº 14.689/2023), c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 100% (cento por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude, dolo ou simulação do contribuinte, o que se vislumbra na hipótese dos autos, tendo a autoridade fazendária demonstrado de maneira circunstanciada a intenção clara da autuada de eximir-se do recolhimento dos tributos devidos.

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

Com esteio nos artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de

anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, tão somente para fins de redução da multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito esposadas.

Sala de Sessões, em 4 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente o conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

RELATÓRIO

OUROPLAST COMÉRCIO DE MATERIAL PLÁSTICO LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 23/07/2015 (e-fl. 248), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente do arbitramento de lucro/resultados da pessoa jurídica com base na receita bruta de revenda de mercadorias, por falta de apresentação de livros/documentos pertinentes à sua opção tributária, consoante dispõe o art. 530, III, do RIR/99, com aplicação de multa de ofício agravada e qualificada de 225%, em relação ao ano-calendário 2010, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 205/242, Relatório Fiscal, de e-fls. 193/204, e demais documentos que instruem o processo.

De conformidade com o Relatório Fiscal, a multa fora agravada em 50%, *tendo em vista que o contribuinte recusou-se a atender às intimações para apresentação dos elementos indispensáveis à fiscalização, não atendendo ou atendendo parcialmente após os prazos concedidos.*

Não bastasse isso, a multa de ofício fora, ainda, qualificada, também com atribuição de responsabilidade solidária às pessoas abaixo elencadas, pelos seguintes motivos expostos no Relatório Fiscal:

“[...]”

Ao não escriturar as vendas na escrita contábil e fiscal, bem como não declará-las ao fisco, a empresa impediu a autoridade fazendária de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos. O fato tornou-se conhecido apenas e tão-somente em virtude da fiscalização e das diligências junto a terceiros. A conduta do sujeito passivo foi, em tese, intencional, fruto de sua vontade, e teve como objetivo eximir-se do pagamento do imposto através da sonegação, conforme definida no art. 71 da Lei nº 4.502 de 31/11/1964. [...]”

Diante da constatação de outros contribuintes, abaixo listados, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador do tributo, além de conduta em contrariedade ao estatuto social ou a lei, na estes foram caracterizadas como responsáveis solidários pela crédito tributário ora constituído, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 124, incisos I e II, do Código Tributário Nacional, senão vejamos do Relatório Fiscal:

“[...]”

VII – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

1. O sujeito passivo participou do esquema de interposição fraudulenta descrito no item II supra. Emitiu inúmeras notas fiscais de saídas de valores elevados em

2011 e 2012. As notas, contudo, não corresponderam às saídas de fato, foram apenas escriturais, ou seja, a empresa operou como “noteira” nesses anos.

2. Vimos que a fiscalizada atuou em nome de “laranjas” e as notas fiscais emitidas em 2011 e 2012 se prestaram apenas a gerar créditos fiscais fictícios a outras empresas. Não há Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP com empregados registrados nos dois anos, e a movimentação financeira foi bem inferior à soma das notas fiscais de vendas.

3. As notas fiscais de saídas emitidas somaram, aproximadamente, R\$ 85 milhões em 2011 e R\$ 100 milhões em 2012, sendo que dos R\$ 185 milhões, só para a Saferpak foram R\$ 85 milhões. As duas empresas, Ouroplast e Saferpak, integram o citado “grupo econômico” do ramo de plásticos, sendo esta última a maior beneficiária dos créditos fictícios gerados pela Ouroplast.

4. A Ouroplast exerceu suas atividades empresariais até 2010, com sócios “laranjas” nesse ano. A partir de 2011, também com “laranjas”, passou a operar como “noteira”. A real beneficiária das atividades da Ouroplast foi a Saferpak. Quase metade dos créditos fictícios gerados pela Ouroplast foi destinado à Saferpak, o restante pulverizado a outras empresas. A Saferpak foi, por assim dizer, a dona da Ouroplast, utilizando-a para fins próprios, ilícitos no caso.

5. No sistema Receitanetlog consta que as declarações da Ouroplast foram enviadas do mesmo computador que enviou as declarações de Evandro Franco de Almeida e Marcela de Fátima Momesso Franco de Almeida, sócios da Saferpak. Foi tão próximo o relacionamento da Saferpak com a Ouroplast, que podemos afirmar que a sócia de fato da fiscalizada foi a Saferpak.

6. Conclui-se, pois, que a Saferpak teve interesse comum com a Ouroplast nos negócios que proporcionaram as receitas e geraram os tributos devidos. De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/1966, art. 124, inciso I, “São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;” Em face do exposto, a Saferpak figura nos autos de infração como sujeito passivo responsável solidário.

7. Além da Saferpak, são também responsáveis tributários solidários os sócios da Ouroplast constantes das alterações do Contrato Social. São estes responsáveis de direito por disposição legal (CTN, art. 124, inciso II; e Lei Complementar nº 123/2006, art. 9º e §§ 4º e 5º) e, por tudo que já foi relatado, são também responsáveis por terem agido com manifesta malícia – mala fides (CTN, art. 135, inciso III). Os sócios são os seguintes: Raul Medeiros Seixas (CPF 058.945.375-09) de 22/01/2010 a 05/10/2010, Fernando Henrique Moraes (CPF 086.538.869-58) de 05/10/2010 a 02/05/2011 e Marcelo Mello (CPF 118.546.626-60) de 05/10/2010 a 16/10/2012. [...]”

Após regular processamento, a contribuinte solidária SAFERPARK PLÁSTICOS LTDA. ME interpôs impugnação, de e-fl. 261/306, a qual fora julgada procedente em parte pela 2ª Turma

da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-83.445, de 29 de agosto de 2016, de e-fls. 325/334, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA ARTIGOS 124, II E 135, III, DO CTN. MATÉRIAS INQUESTIONADAS. EFEITOS.

Matérias não questionadas se consolidam administrativamente.

AUDITORIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPERTINÊNCIA.

Em sede de auditoria, exame analítico e pericial das operações contábeis, é impertinente a alegação de cerceamento do direito de defesa; apenas e tão somente levantada a hipótese positiva de eventual exigência tributária é que se substanciam os princípios do contraditório e da ampla defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

CONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL. MANIFESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A competência das autoridades julgadoras administrativas para manifestação acerca da constitucionalidade de dispositivo legal, ou, seu afastamento ante norma constitucional, contraria tanto a legalidade como a jurisprudência administrativa e judicial.

QUEBRA ADMINISTRATIVA DE SIGILO BANCÁRIO. MANIFESTAÇÃO DO STF. RESP nº 601.314/SP. EFEITOS.

A manifestação erga omnes do STF no Resp. nº 601.314/SP, da constitucionalidade da quebra administrativa do sigilo bancário torna a questão causa finita.

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CTN. FUNDAMENTOS.

A incontestada atuação de contribuinte como empresa noteira - emissora de notas fiscais falsas, geradoras de custos/créditos inexistentes, caracteriza a responsabilidade passiva solidária da pessoa jurídica, impugnante, beneficiária.

SOLIDARIEDADE PASSIVA. ARTIGO 124 DO CTN. EFEITOS.

Caracterizada a solidariedade passiva a exigência pode ser feita a qualquer dos coobrigados ou a todos, não podendo os indicados no artigo 124 do CTN reclamar que, em primeiro lugar, se convoque ou execute o contribuinte de direito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

PENALIDADE. ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. AGRAVAMENTO. IMPERTINÊNCIA.

A não apresentação de livros/documentos vinculados à opção tributária da pessoa jurídica, fundamento do arbitramento de resultados, torna per se injustificável o agravamento da penalidade de ofício pela mesma motivação.

PENALIDADE QUALIFICADA. FUNDAMENTO MATERIAL

A emissão de notas fiscais falsas em benefício de terceira pessoa jurídica, sem quaisquer reflexos tributários para a emissora, fundamenta, materialmente, a qualificação da penalidade.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010

PIS. COFINS e CSLL. REFLEXIVIDADE MATERIAL. EFEITOS.

Para tributos tomados por reflexividade material, à falência de elementos relevantes, aplica-se a mesma decisão do feito que lhes deu origem.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

A autoridade julgadora de primeira instância achou por bem rechaçar o agravamento da multa, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 96, por entender que a simples não apresentação de livros fiscais, que enseja o próprio arbitramento, não é capaz de fazer florescer a hipótese legal autorizativa da multa agravada.

Irresignada, a contribuinte solidária SAFERPARK PLÁSTICOS LTDA. ME interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 385/416, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções, sobretudo considerando que a fiscalização ocorreu em face de outra contribuinte, não tendo a recorrente a oportunidade de se manifestar no decorrer da ação fiscal, uma vez não intimada para tanto.

Em defesa de sua pretensão, assevera *que o fato de a Recorrente ter tomado conhecimento apenas quando do transcurso do prazo fiscalizatório, já em fase de contencioso administrativo fiscal, a impossibilitou de demonstrar em momento prévio à lavratura do auto de infração que não teve interesse comum na situação que acarretou a falta de recolhimento de tributos e que não poderia ter sido responsabilizado solidariamente.*

Insurge-se contra a corresponsabilidade atribuída à recorrente, em relação aos débitos da pessoa jurídica Ouroplast Comércio de Material Plástico Ltda., a pretexto da

constituição desta empresa por interpostas pessoas, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum *na situação que constitua o fato gerador*.

Acrescenta que as afirmações contidas no relatório fiscal são meras suposições, além disso, o simples fato de ter sido beneficiária de créditos de ICMS regularmente destacado nas notas fiscais não é motivo suficiente para atribuição da responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I, do CTN, tal como entendeu o agente fiscal, sendo inquestionável, ainda, que o sujeito passivo não omitiu qualquer informação da fiscalização federal e o agente fiscal efetuou a cobrança dos tributos com alicerce nas informações obtidas no sistema SPED da Secretaria da Fazenda.

No mérito, após relato das fases e fatos que permeiam o lançamento, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto malferir os preceitos constitucionais que resguardam o sigilo fiscal, uma vez que *a fiscalização procedeu à quebra do sigilo bancário da Ouplast Comércio de Material Plástico Ltda. por simples requisição administrativa, sem prévia intervenção judicial*, o que contraria o disposto no artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal.

Em adendo, ressalta que o procedimento fiscal eleito pela autoridade fazendária não atendeu os requisitos previstos na Lei nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001, para fins de quebra do sigilo fiscal, consoante se infere do próprio relatório fiscal, inexistindo *menção a quaisquer das hipóteses legais acima descritas a justificar a necessidade de apresentação de movimentações financeiras referentes ao ano-calendário de 2010*.

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da atuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Relatório Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, consolidada na Súmula CARF nº 25, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Opõe-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la excessiva, desproporcional e confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do débito em questão.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente do arbitramento de lucros/resultados da pessoa jurídica com base na receita bruta de revenda de mercadorias, por falta de apresentação de livros/documentos pertinentes à sua opção tributária, consoante dispõe o art. 530, III, do RIR/99, com aplicação de multa de ofício agravada e qualificada de 225%, em relação ao ano-calendário 2010, conforme devidamente explicitado no Auto de Infração e Relatório Fiscal.

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte solidária SAFERPARK PLÁSTICOS LTDA. ME interpôs impugnação, a qual fora julgada procedente em parte pelo Acórdão recorrido, somente afastando a multa agravada e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em sede de preliminar, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções, sobretudo considerando que a fiscalização ocorreu em face de outra contribuinte, não tendo a recorrente a oportunidade de se manifestar no decorrer da ação fiscal, uma vez não intimada para tanto.

A fazer prevalecer sua tese, assevera que o fato de a Recorrente ter tomado conhecimento apenas quando do transcurso do prazo fiscalizatório, já em fase de contencioso administrativo fiscal, a impossibilitou de demonstrar em momento prévio à lavratura do auto de infração que não teve interesse comum na situação que acarretou a falta de recolhimento de tributos e que não poderia ter sido responsabilizado solidariamente.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de

maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação Fiscal/Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Quanto à argumentação de que deveria ter sido intimada no decorrer da ação fiscal para prestar esclarecimentos, melhor sorte não lhe socorre.

Isto porque, a fiscalização fora conduzida em face da própria contribuinte, OUROPLAST, não fazendo sentido chamar outros contribuintes (ainda que interessados) para prestar esclarecimentos relativamente às obrigações tributárias da autuada.

Mais a mais, este período se refere a verificação da regularidade fiscal da autuada, a qual deverá prestar esclarecimentos atinentes às suas obrigações tributárias e, com a conclusão, se a autoridade fazendária, a partir dos elementos colhidos no decorrer da ação fiscal, constatar a existência de outros interessados, na condição de responsáveis tributários, uma vez observados os pressupostos legais, lavrará o termo de sujeição passiva solidária e intimará tais contribuinte a se defender, na linha do que fora procedido nestes autos.

Não bastasse isso, por mais que não compartilhemos integralmente com a tese, a jurisprudência deste Colegiado consolidou entendimento no sentido que o Fisco poderá promover o lançamento com base nos elementos que detém em seus sistemas, sem intimar a própria contribuinte a prestar esclarecimentos, quiçá fazê-lo em relação aos solidários. É o que se extrai da Súmula CARF nº 46, com o seguinte Enunciado:

“O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à

constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Com mais especificidade, o entendimento estampado no Acórdão nº 3201-002.862, da lavra da ilustre Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, exarado nos autos do processo nº 15868.720009/201501, caminha na mesma direção, senão vejamos de sua ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE.

Não se conhece de recurso manifestamente intempestivo, por interposto após transcorrido o prazo de 30 dias da intimação do contribuinte. Os demais recursos, tempestivos, são conhecidos.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Não é nulo o Auto de Infração que deixa de intimar os responsáveis solidários acerca do início da fiscalização, mormente quando estes foram regularmente intimados da lavratura. Súmula 46 CARF.

[...]” (grifamos)

Em adendo, com o fito de rechaçar a pretensão da contribuinte de uma vez por todas, mister trazer à baila a inteligência da Súmula CARF nº 162, ressaltando que o direito ao contraditório e a ampla defesa dos contribuintes interessados só tem início a partir da constituição do crédito pelo lançamento, com a apresentação da defesa inaugural, como segue:

“O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

Assim, a conjugação da legislação de regência e jurisprudência deste Colegiado, notadamente consolidada nas Súmulas encimadas, de observância obrigatória, não deixa margem de dúvida quanto a regularidade formal da autuação, não havendo se falar em sua nulidade, ao contrário do que sustenta a recorrente.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Insurge-se contra a corresponsabilidade atribuída à recorrente, em relação aos débitos da pessoa jurídica Ouroplast Comércio de Material Plástico Ltda., a pretexto da constituição desta empresa por interpostas pessoas, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum *na situação que constitua o fato gerador*.

Acrescenta que as afirmações contidas no relatório fiscal são meras suposições, além disso, o simples fato de ter sido beneficiária de créditos de ICMS regularmente destacado nas notas fiscais não é motivo suficiente para atribuição da responsabilidade solidária prevista no

artigo 124, I, do CTN, tal como entendeu o agente fiscal, sendo inquestionável, ainda, que o sujeito passivo não omitiu qualquer informação da fiscalização federal e o agente fiscal efetuou a cobrança dos tributos com alicerce nas informações obtidas no sistema SPED da Secretaria da Fazenda.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em sua peça recursal, seus argumentos, no entanto, não merecem acolhimento.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador dos respectivos tributos, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 121, 124, 128, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“ Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária à recorrente (SAFERPARK PLÁSTICOS LTDA. ME) e as demais pessoas físicas elencadas nos autos, com esteio no artigo 124, incisos I e II, do Código Tributário, acima transcritos, adotando as seguintes premissas:

“[...]

VII – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

1. O sujeito passivo participou do esquema de interposição fraudulenta descrito no item II supra. Emitiu inúmeras notas fiscais de saídas de valores elevados em 2011 e 2012. As notas, contudo, não corresponderam às saídas de fato, foram apenas escriturais, ou seja, a empresa operou como “noteira” nesses anos.

2. Vimos que a fiscalizada atuou em nome de “laranjas” e as notas fiscais emitidas em 2011 e 2012 se prestaram apenas a gerar créditos fiscais fictícios a outras empresas. Não há Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP com empregados registrados nos dois anos, e a movimentação financeira foi bem inferior à soma das notas fiscais de vendas.

3. As notas fiscais de saídas emitidas somaram, aproximadamente, R\$ 85 milhões em 2011 e R\$ 100 milhões em 2012, sendo que dos R\$ 185 milhões, só para a Saferpak foram R\$ 85 milhões. As duas empresas, Ouroplast e Saferpak, integram o citado “grupo econômico” do ramo de plásticos, sendo esta última a maior beneficiária dos créditos fictícios gerados pela Ouroplast.

4. A Ouroplast exerceu suas atividades empresariais até 2010, com sócios “laranjas” nesse ano. A partir de 2011, também com “laranjas”, passou a operar como “noteira”. A real beneficiária das atividades da Ouroplast foi a Saferpak. Quase metade dos créditos fictícios gerados pela Ouroplast foi destinado à Saferpak, o restante pulverizado a outras empresas. A Saferpak foi, por assim dizer, a dona da Ouroplast, utilizando-a para fins próprios, ilícitos no caso.

5. No sistema Receitanetlog consta que as declarações da Ouroplast foram enviadas do mesmo computador que enviou as declarações de Evandro Franco de Almeida e Marcela de Fátima Momesso Franco de Almeida, sócios da Saferpak. Foi tão próximo o relacionamento da Saferpak com a Ouroplast, que podemos afirmar que a sócia de fato da fiscalizada foi a Saferpak.

6. Conclui-se, pois, que a Saferpak teve interesse comum com a Ouroplast nos negócios que proporcionaram as receitas e geraram os tributos devidos. De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/1966, art. 124, inciso I, “São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;” Em face do exposto, a Saferpak figura nos autos de infração como sujeito passivo responsável solidário.

7. Além da Saferpak, são também responsáveis tributários solidários os sócios da Ouroplast constantes das alterações do Contrato Social. São estes responsáveis de direito por disposição legal (CTN, art. 124, inciso II; e Lei Complementar nº 123/2006, art. 9º e §§ 4º e 5º) e, por tudo que já foi relatado, são também responsáveis por terem agido com manifesta malícia – mala fides (CTN, art. 135, inciso III). Os sócios são os seguintes: Raul Medeiros Seixas (CPF 058.945.375-09) de 22/01/2010 a 05/10/2010, Fernando Henrique Moraes (CPF 086.538.869-58) de 05/10/2010 a 02/05/2011 e Marcelo Mello (CPF 118.546.626-60) de 05/10/2010 a 16/10/2012. [...]”

No presente caso, ao contrário do entendimento da recorrente, inúmeros fatos levaram à fiscalização a atribuir a responsabilidade solidária à aludidas pessoas jurídica e físicas, conforme restou devidamente registrado no Relatório Fiscal, em parte acima transcrito, corroborado pelo Acórdão recorrido, de onde vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, nos termos do artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, por muito bem resumir a situação contemplada nos autos, especialmente quando a peça recursal da contribuinte traz em seu bojo os mesmos argumentos da impugnação, *in verbis*:

“[...]”

10.4.- No bojo dos conceitos legais e jurisprudenciais antes reportados, atentem-se aos fatos, incontestados mesmo pela impugnante, constantes destes autos:

[...]

10.4.1.- Os sócios da autuada, Sr. Marcelo Mello, responsável perante a RFB, figura no cadastro CPF como analfabeto. O outro sócio, Sr. José Roberto Vieira de

Souza, também tem a informação de analfabeto no cadastro CNPJ, seu endereço é desconhecido e não tem patrimônio. (RF, fls. 194/195);

10.4.2.- a autuada apresentou DIPJ zerada, fls. 01/14, apesar da receita bruta apurada de R\$ 5.196.715,10, fls. 209, e encerrou suas atividades em 08/10/2012, fls. 28, (RF, fls. 194);

10.4.3.- de acordo com a denúncia contida no “INFORME RFB/Copei/Espei08 nº SP20140005”, de 27/02/2014 (anexo a este processo, fls.109/132), feita mediante duas representações encaminhadas pela DRF/Ilhéus e DRF/Blumenau, a fiscalizada está envolvida em um esquema de interposição fraudulenta / sonegação.

10.4.4.- a Saferpak, impugnante,

“fez uso de diversas empresas de fachada, chamadas de noteiras. Estas emitiram notas fiscais de vendas de resinas plásticas para a Saferpak, simulando as operações, sem terem comprado, fabricado ou importado as resinas. A Ouroplast, autuada, é uma empresa noteira e foi utilizada para gerar créditos fiscais para outras empresas, sendo a Saferpak a maior beneficiada dos créditos. A fiscalizada atuou como “laranja” e emitiu grande quantidade de notas, gerando muitos créditos fictícios. ” (RF, fls.199).

10.5.- Inquestionável, portanto, o interesse comum da impugnante com a atuação comercial da autuada na geração de custos e créditos fictícios, sem quaisquer reflexos tributários para a emissora, no evidente intuito fraudulento de sonegação fiscal, da autuada, em favor da impugnante.

10.6.- Os incontestados fatos antes descritos, per se, justificam a qualificação da penalidade, 150%.

11.- Quanto aos efeitos da responsabilidade passiva solidária, em primeiro lugar, não há benefício de ordem, conforme artigo 275 da Lei nº 10406/02;

Art. 275. O credor tem direito a exigir e receber de um ou de alguns dos devedores, parcial ou totalmente, a dívida comum; se o pagamento tiver sido parcial, todos os demais devedores continuam obrigados solidariamente pelo resto.

11.1.- Isto é, a exigência pode ser feita a qualquer dos coobrigados ou a todos, não podendo os indicados no artigo 124 do CTN reclamar que, em primeiro lugar, se convoque ou execute o contribuinte, definido no artigo 121, I, da mesma Lei nº 5.172/66.

11.2.- De outro lado, a dizer do artigo 125 do mesmo CTN:

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade: I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais; [...]”

Dessa forma, resta claro que a recorrente tem, efetivamente, interesse comum no fato gerador dos tributos ora exigidos, na forma estipulada no artigo 124, inciso I, do CTN, impondo a manutenção do feito em sua plenitude, não se cogitando em ilegalidade e/ou irregularidade na atuação fiscal, mormente em relação à atribuição da responsabilidade solidária à recorrente.

MÉRITO E ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

No mérito, após relato das fases e fatos que permeiam o lançamento, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto malferir os preceitos constitucionais que resguardam o sigilo fiscal, uma vez que *a fiscalização procedeu à quebra do sigilo bancário da Ouroplast Comércio de Material Plástico Ltda. por simples requisição administrativa, sem prévia intervenção judicial*, o que contraria o disposto no artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal.

Em adendo, ressalta que o procedimento fiscal eleito pela autoridade fazendária não atendeu os requisitos previstos na Lei nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001, para fins de quebra do sigilo fiscal, consoante se infere do próprio relatório fiscal, inexistindo *menção a quaisquer das hipóteses legais acima descritas a justificar a necessidade de apresentação de movimentações financeiras referentes ao ano-calendário de 2010*.

Sem razão à recorrente!

De início, convém esclarecer que o presente lançamento não encontra lastro na movimentação bancária (depósitos bancários) de origem não comprovada, na esteira dos preceitos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, mas, sim, a receita bruta apurada através das notas fiscais eletrônicas constantes do SPED NFe, fls.201, e outros elementos de prova constantes dos sistemas fazendários ou mesmo fornecidos pela própria contribuinte.

Não bastasse isso, constata-se que parte substancial das alegações da contribuinte se vinculam à supostas ilegalidades e/ou inconstitucionalidades incorridas pela autoridade fazendária ao promover o lançamento, não oponíveis no âmbito administrativo.

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido,

impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]"

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do procedimento fiscal, tendo em vista que as autoridades fazendárias pretéritas agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da atuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Relatório Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, consolidada na Súmula CARF nº 25, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Mais uma vez, inobstante os fundamentos jurídicos adotados pela contribuinte em sua peça recursal, seu insurgimento não é capaz de macular a exigência fiscal consagrada no lançamento, como passaremos a demonstrar.

Na esteira desse raciocínio, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que atualmente regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“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;

[...]

§ 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.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o que segue:

“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.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada (*in casu*, exclusivamente do crime), que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito fora efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“ MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Em decorrência da jurisprudência uníssona nesse sentido, o então 1º Conselho de Contribuintes consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“ **Súmula 1ºCC nº 14:** A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Assim, impende analisar os autos detidamente de maneira a elucidar se o fiscal atuante logrou comprovar que a contribuinte agiu com dolo, com o intuito de fraudar ou simular a hipótese de incidência da obrigação tributária.

Com efeito, cabe à autoridade lançadora demonstrar de forma pormenorizada suas razões no sentido de que a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do **crime** arquitetado pela atuada.

É o que se vislumbra na hipótese vertente, tendo o ilustre fiscal atuante escorado devidamente a aplicação da multa qualificada nos seguintes termos constantes do Relatório Fiscal, item VI, *in verbis*:

“VI – QUALIFICAÇÃO DA MULTA

1. A DIPJ foi entregue sem informações de receitas e as DCTF sem informações de débitos. A escrituração comercial, Livro Caixa no caso de lucro presumido, e a fiscal não foram providenciadas pela fiscalizada, nem no tempo oportuno e nem durante a fiscalização.

2. Ao não escriturar as vendas na escrita contábil e fiscal, bem como não declará-las ao fisco, a empresa impediu a autoridade fazendária de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos. O fato tornou-se conhecido apenas e tão-somente em virtude da fiscalização e das diligências junto a terceiros. A conduta do sujeito passivo foi, em tese, intencional, fruto de sua vontade, e teve como objetivo eximir-se do pagamento do imposto através da sonegação, conforme definida no art. 71 da Lei nº 4.502 de 31/11/1964.

3. Pelo exposto, a multa incidente sobre os tributos apurados, além do agravamento do item V, é qualificada e aumentada em 100%, passando de 112,5% para 225%. [...]”

Como se observa, da leitura do excerto do Relatório Fiscal acima transcrito, não deixa dúvidas do intuito doloso da contribuinte de suprimir tributos, deixando de escriturar e

declarar as vendas, enviando DIPJ sem as respectivas receitas e, bem assim, a DCTF sem os débitos, em evidente intenção de eximir-se da tributação.

Entretantes, inobstante a manutenção da multa qualificada, na forma acima disposto, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que dispunha na forma acima transcrita.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

“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;

[...]

§ 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:

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 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 nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas, sobretudo considerando não ter sido imputada conduta reincidente.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo à extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância. A propósito da matéria, aliás, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão, em sede de Repercussão Geral, nos autos do Agravo de Instrumento nº 791292/PE, firmando entendimento que, de fato, o Acórdão deve ser devidamente fundamentado, mas sem determinar, no entanto, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos do *decisum*.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, tão somente para fins de redução da multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira