



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

<b>Processo nº</b>	10882.723974/2015-25
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3401-005.156 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	23 de julho de 2018
<b>Matéria</b>	IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
<b>Recorrente</b>	FOUR - COMERCIO E INDUSTRIA DE PLASTICOS
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. Aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/RGI 1<sup>a</sup> (texto da posição 3925) e 6<sup>a</sup> (texto da subposição 3925.20, 3925.30 e 3925.90), e Regra Geral Complementar (RGC-1). O texto da subposição 3925.20 deve ser interpretado de modo a alcançar não somente para os itens previstos literalmente, mas os demais que possuam a mesma natureza, constituição e utilização, guardados os limites impostos pela própria Seção e posição.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO. CONFISCO. Não cabe ao Colegiado afastar aplicação de norma legal vigente em razão de argumentação de confisco (artigo 150, da CF/88). Aplicação mandatória da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso apresentado por “Thamires Wisniewski Calegari”, para excluí-la do polo passivo da autuação.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente

(assinado digitalmente)

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Mara Cristina Sifuentes, Cássio Schappo, Lázaro Antonio Souza Soares e Tiago Guerra Machado. Ausente justificadamente o conselheiro André Henrique Lemos.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 368 e seguintes) contra decisão da 8ª Turma, DRJ/RPO, que considerou procedente em parte as razões da Recorrente para anular o nulidade de Auto de Infração referente ao Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2011.

Houve, também, lavratura de termo de responsabilidade tributária solidária, em 26.01.2016 (fls. 301 e seguintes).

### IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

#### LAVRATURA

Unidade	DRF - OSASCO	Número do Procedimento Fiscal	0811300.2014.00334
Local de Lavratura	OSASCO	Data	18/01/2016
		Hora	12:06

#### SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	FOUR - COMERCIO E INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA - ME	CNPJ	07.708.858/0001-54
Logradouro	EST DO INGAI	Número	826
Bairro	ITAQUI	Cidade/UF	ITAPEVI/SP
		Complemento	(11) 41431234
		CEP	06696010

#### DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS

Nome Empresarial	EXPOPLAS INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA	CNPJ	08.451.787/0001-10
------------------	---	------	--------------------

#### Tipo de Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato	Logradouro	414 A	Complemento	Telefone
	RUA SANTA CRUZ DO ARARI			
	Bairro	Cidade/UF	CEP	
	JARDIM CALIFORNIA	BARUERI/SP	06409-120	

Nome	RUBENS RIBEIRO JUNIOR	CPF	140.750.178-00
------	-----------------------	-----	----------------

Tipo de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto	Logradouro	482	Complemento	Telefone
		AL GRAJAU		APTO 142	
		Bairro	Cidade/UF	CEP	
		ALPHAVILLE	BARUERI/SP	06454-050	

Nome	THAMIRES WISNIEWSKI CALEGARI	CPF	372.834.878-32
------	------------------------------	-----	----------------

Tipo de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto	Logradouro		Complemento	Telefone
-------------------------------------	---	------------	--	-------------	----------

Logradouro	AL GRAJAU	Número	292	Complemento	APTO 111	Telefone
Bairro	ALPHAVILLE	Cidade/UF				CEP
						06454-050

Nome Empresarial	VALKI PLASTICOS LTDA - ME	CNPJ	65.460.255/0001-82
------------------	---------------------------	------	--------------------

Tipo de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária de Fato	Logradouro	1702	Complemento	Telefone
		ESTRADA ANA PROCOPIO DE MORAES			
		Bairro	Cidade/UF	CEP	
		VILA NORAL	SANTANA DE PARNAÍBA/SP	06528-310	

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receta Daf	Valor
IMPOSTO	2945	325.668,67
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2016)		142.430,24
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		732.754,47
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		1.200.853,38
Valor por Extenso		
UM MILHÃO E DUZENTOS MIL, OITOCENTOS E CINQUENTA E TRÊS REAIS E TRINTA E OITO CENTAVOS		
INTIMAÇÃO		

## Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto:

Os responsáveis tributários do presente tipo respondem solidariamente com o sujeito passivo acima discriminado pelo crédito tributário constituído neste documento de lançamento.

## Responsabilidade Solidária de Fato:

Os responsáveis tributários do presente tipo respondem solidariamente com o sujeito passivo acima discriminado pelo crédito tributário constituído neste documento de lançamento.

**Demais Responsáveis Tributários****CPF**

08.451.787/0001-10

**Nome Empresarial**

EXPOPLAS INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA

**Responsabilidade Tributária**

Responsabilidade Solidária de Fato

**Motivação**

Responsável solidário com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, pelas razões descritas no Termo de Verificação Fiscal.

**Enquadramento Legal**

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

**CPF**

140.750.178-00

**Nome**

RUBENS RIBEIRO JUNIOR

**Responsabilidade Tributária**

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

**Motivação**

Responsável solidário com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN, pelas razões descritas no Termo de Verificação Fiscal.

**Enquadramento Legal**

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

A partir de 01/01/2000

Art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66.

---

**CPF**

372.834.878-32

**Nome**

THAMIRES WISNIEWSKI CALEGARI

**Responsabilidade Tributária**

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

**Motivação**

Responsável solidário com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN pelas razões descritas no Termo de Verificação Fiscal.

**Enquadramento Legal**

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

A partir de 01/01/2000

Art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66.

**CPF**

65.460.255/0001-82

**Nome Empresarial**

VALKI PLASTICOS LTDA - ME

**Responsabilidade Tributária**

Responsabilidade Solidária de Fato

**Motivação**

Responsável solidário com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, pelas razões descritas no Termo de Verificação Fiscal.

**Do Lançamento**

Em síntese, as razões que levaram ao lançamento de ofício foram as seguintes:

- 1- Omissão de receitas, constatada a partir das notas fiscais de vendas (eletrônicas) e da movimentação bancária, e falta de escrituração, declaração e recolhimento do IPI;
- 2- Exigência de juros de mora;
- 3- Aplicação de multa de ofício, em razão de se tratar de apuração em ação fiscal;
- 4- Qualificação da multa de ofício, por atribuição de conduta dolosa;
- 5- Majoração da multa de ofício, por atribuição de embaraço à fiscalização;
- 6- Atribuição de responsabilidade solidária às empresas Expoplas Ind. e Comércio de Plásticos Ltda. e Valki Plásticos Ltda. – ME;
- 7- Atribuição de responsabilidade solidária ao sócio Rubens Ribeiro Júnior;
- 8- Atribuição de responsabilidade solidária a Thamires Wisniewski Calegari.

As ciências do auto de infração e do termo de responsabilidade solidária ocorrem nas seguintes datas:

- Four - Comércio e Indústria de Plásticos Ltda.: 26 de janeiro de 2016 (fls. 301 e 302 a 305);
- Rubens Ribeiro Junior: 22 de janeiro de 2016 (e-fls. 306 a 308);
- Thamires Wisniewski Calegari: 22 de janeiro de 2016 (e-fls. 309 a 313);
- Expoplas Ind. e Comércio de Plásticos Ltda.: 11 de fevereiro de 2016 (e-fls. 314 a 317, 318 e 319 e 320);
- Valki Plásticos Ltda. – ME: 11 de fevereiro de 2016 (e-fls. 322 a 325, 326 e 327 e 328).

(...)

Em relação à inércia da Interessada, a Fiscalização relatou haver-se configurado o embaraço, em razão da negativa de apresentação dos extratos bancários, solicitados à vista da incompatibilidade entre a movimentação financeira e às bases de cálculo dos tributos e contribuições.

Houve posterior requisição ao Banco HSBC Bank Brasil S. A. da movimentação financeira da Interessada (RMF), que respondeu fornecendo as seguintes informações:

- “• extratos bancários da conta corrente 0185/00669-54, aberta em 24/08/2009 e ativa;
- extratos bancários da conta corrente 0503/00127-41, aberta em 15/09/2009 e ativa;
- ficha cadastral extraída do nosso sistema computacional;
- **cópia da Procuração outorgando amplos poderes para terceiros, inclusive para movimentarem as contas correntes (especificamente para THAMIRES WISNIEWSKI CALEGARI, CPF nº 372.834.878-32).**”

(...)

No tocante ao exame dos documentos apresentados, esclareceu que procedeu a uma análise preliminar, com a apuração de um valor total de depósitos e créditos nas contas da Interessada no montante de mais de onze milhões e meio de Reais durante o ano de 2011.

A seguir, foi lavrado um termo de intimação, “a fim de intimar o contribuinte a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que comprovasse a origem e a natureza dos recursos relativos aos créditos em contas correntes, no ano-calendário de 2011”.

Novamente, a Interessada deixou de atender a intimação.

(...)

Segundo a Fiscalização, estaria configurada a omissão de receitas, e função da “apresentação de declarações à Receita Federal do Brasil informando valores inferiores àqueles apurados pela Fiscalização”.

A Fiscalização informou que a totalidade da receita bruta declarada foi de R\$ 1.717.109,40, em oposição ao total de vendas documentado em notas fiscais de R\$ 13.758.372,67 e dos créditos e depósitos de R\$ 11.552.489,22.

Destacou ainda a falta de informação em DCTF em relação ao imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro e a não apresentação de escrituração contábil.

Ademais, houve intimação para apresentação dos livros Razão ou Caixa, tendo a Interessada requerido prorrogação de prazo, por pessoa não representante da empresa e sem informação sobre o prazo necessário.

A Fiscalização considerou descabido o pedido, em razão de se tratar de optante pelo Lucro Presumido e de livros de escrituração obrigatória. Acrescentou o seguinte:

“36. Ressalte-se que o contribuinte apenas solicitou prorrogação de prazo para causar embaraço à fiscalização, uma vez que enviou o pedido sem as formalidades necessárias, sem prazo definido e não apresentou os documentos requisitados até o presente momento.

37. Diante do exposto, constatou-se que o sujeito passivo foi, por diversas vezes no curso da ação fiscal, regularmente intimado a apresentar justificativas/documentos comprobatórios sobre as divergências de informações encontradas. Contudo, mesmo sendo alertado das consequências do não atendimento às exigências realizadas, o fiscalizado não apresentou as justificativas questionadas:

(...)

38. Assim, tendo em vista a ausência de resposta por parte do sujeito passivo, os dados a serem utilizados como base para o arbitramento do lucro serão as Notas Fiscais de Vendas (CFOPs de Receita Bruta).

39. Ademais, vale destacar que o contribuinte, no ano-calendário 2011, foi beneficiário de créditos/depósitos bancários no total de R\$ 11.552.489,22. A fiscalização, ao analisar os extratos e as Notas Fiscais, verificou que tais créditos/depósitos possuem relação com as atividades da empresa, porém, o fiscalizado foi intimado a apresentar documentos que justifiquem tais créditos/depósitos realizados em suas contas, já que há diferença entre os depósitos realizados e as Notas Fiscais de Vendas emitidas.”

(...)

**Quanto ao IPI, objeto do presente processo, esclareceu que a Interessada “realiza transformação de sucatas em polímeros, destacando em suas Notas Fiscais de Vendas de mercadorias (NCMs 39031900, 39029000 e 39019090, 5% de IPI [...]”.**

O lançamento correspondeu à diferença entre os valores destacados nas notas fiscais e os valores declarados.

(...)

No tocante à multa, esclareceu que se aplicaria a sua qualificação, em função da aplicação do disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, diante do seguinte: (...)

“60. Assim, como não se pode admitir que um número tão grande de omissões seja decorrente de mero erro, então, não se vislumbra possível a descaracterização da conduta dolosa do fiscalizado autuado. Conclui-se, por conseguinte, que não se trata de infração pontual e eventual e sim de prática reiterada e atuação dolosa tendente a suprimir o pagamento de tributos, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

61. Há, pois, neste processo, por tudo que foi exposto, presença inegável do elemento subjetivo do ilícito, o dolo, a respaldar o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada prevista no §1, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.”

Em relação ao agravamento da multa, considerou a Fiscalização o seguinte:

“64. Da leitura do texto legal acima e considerando o comportamento do fiscalizado, podemos realizar as seguintes ponderações:

- o contribuinte, no percurso da ação fiscal, não contribuiu para esclarecer dúvidas ou fornecer informações questionadas durante a fiscalização;”

(...)

Finalmente, em relação à responsabilidade solidária, destacou a Fiscalização aplicar-se ao caso o disposto nos arts. 124 e 135 do Código Tributário Nacional, pelas seguintes razões:

“70. No presente caso, foi lançada a multa qualificada, em função da caracterização de sonegação e/ou fraude, na tentativa de o fiscalizado impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza e circunstâncias materiais (auferimento de receitas).

71. Assim, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a responsabilização dos sócios-administradores, à época do fato gerador. Em decorrência dos cargos que ocupavam, essas pessoas possuíam relevantes poderes administrativos (e decisórios) sobre atos praticados em nome da empresa, incluído o artifício doloso, demonstrado por esta fiscalização, para redução dos tributos devidos através de omissão de receitas e de pagamentos de salários.

72. Ressalte-se que o dispositivo acima abrange as situações em que, por meio de procurações, os sócios-administradores outorgam amplos poderes (inclusive para movimentar as contas bancárias) a terceiros. Dessa forma, uma vez que a empresa fiscalizada, através de seu sócio-administrador RUBENS RIBEIRO JUNIOR, outorga amplos poderes a THAMires WISNIEWSKI CALEGARI, a representante também é considerada responsável solidária.

(...)

75. A solidariedade de fato, prevista no art. 124, I do CTN, é estabelecida pelo vínculo de responsáveis solidários quando há pessoas que têm interesse comum e coparticipam no fato gerador da obrigação principal.

76. Verificou-se, pelos extratos bancários, que o sujeito passivo realizou pagamentos de valores relevantes a duas empresas expostas no quadro a seguir. No entanto, não foram localizadas Notas Fiscais de compras dessas empresas. Questionados o fiscalizado e as empresas beneficiárias dos pagamentos, nenhuma das empresas apresentou justificativas para tais transferências bancárias.

(...)

77. A fim de reforçar a existência de interesse comum, verificou-se que RUBENS RIBEIRO JUNIOR também é sócio da empresa EXOPLAS IND. E COM. PLAST. LTDA, empresa que recebe, no ano-calendário em questão, R\$ 956.719,11 da empresa em epígrafe sem sequer emitir qualquer Nota Fiscal de Venda para a empresa fiscalizada. Ou seja, resta inegável, neste caso, que há presença do interesse comum descrito no art. 124, I do CTN.

78. Adicionalmente, verificou-se que THAMires WISNIESKI CALEGARI, representante da empresa FOUR, declarou à Receita Federal do Brasil no anocalendário 2012, empréstimos no valor de R\$ 80.000,00 a LUCAS DIDONE SEYSEL (CPF nº 416.165.118-00), que é neto de VALDEMAR DIDONE (CPF nº 029.629.778-04), sócio-administrador da empresa VALKI

PLÁSTICOS E MÁQUINAS LTDA, restando claro que há relação entre as empresas, sócios e familiares e comprovando a presença de interesse comum entre os envolvidos.

79. Pelo exposto, foram lavrados 4 (quatro) Termos de Sujeição Passiva Solidária, destacados nos Autos de Infração, para os seguintes solidários, cujas cópias foram encaminhadas aos seus endereços via postal juntamente com cópia de cada Auto de Infração e do presente Termo:

- RUBENS RIBEIRO JUNIOR, CPF nº 140.750.178-00;
- **THAMIRES WISNIEWSKI CALEGARI, CPF nº 372.834.878-32;**
- VALKI PLASTICOS E MAQUINAS LTDA, CNPJ nº 65.460.255/0001- 82; e
- EXPOPLAS INDUSTRIA E COM. DE PLASTICOS LTDA, CNPJ nº 08.451.787/0001-10.”

Por fim, tratou da representação fiscal para fins penais, contida em processo apenso ao presente pelo despacho de e-fl. 290.

Foi apresentada impugnação de lançamento apenas em nome da Recorrente, Thamires Wisniewski Calegari, arrolada como responsável solidária, somente apresentou impugnação em relação aos lançamentos contidos no processo nº 10882.723974/2015-25 (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins), tendo sido lavrado termo de revelia em relação às empresas Expoplas Ind. e Comércio de Plásticos Ltda. e Valki Plásticos Ltda. – ME, ao sócio Rubens Ribeiro Júnior.

### **Da Impugnação**

A Contribuinte (FOUR) tomou ciência do Auto de Infração, e apresentou impugnação, alegando, em síntese, o seguinte:

1. Mais especificamente, requereu a aplicação dos princípios constitucionais de vedação ao confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade da adequação dos meios aos fins às multas aplicadas, com sua redução ao limite admitido pelo Supremo Tribunal Federal, que seria de 100% dos tributos devidos.
2. Alegou inexistência de solidariedade, alegando não haverem restado claras as razões de tal medida e a inaplicabilidade do disposto no art. 135 do CTN ao caso, esclarecendo que o quadro societário da empresa, à época dos fatos, era composto dos sócios Rubens Ribeiro Júnior e Adriana Aparecida Belloto de Andrade.

Por sua vez, Thamires Wisniewski Calegari apresentou Impugnação quanto à sua responsabilidade imputada nos termos do artigo 135, do CTN.

### **Da Decisão de 1<sup>a</sup> Instância**

Sobreveio Acordão 14-63.286, exarado pela 8<sup>a</sup> Turma, da - DRJ/RPO , em 11.10.2016 , do qual a Contribuinte tomou conhecimento em 02.03.2017 (fl 365), através do qual foi mantido em parte o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

IPI AUTO DE INFRAÇÃO. MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. LITÍGIO. NÃO FORMAÇÃO E PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade, operando-se, em relação a ela, a preclusão.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. FALTA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA.

Incorrem em revelia, relativamente à configuração de responsabilidade tributária, as pessoas naturais ou jurídicas arroladas como responsáveis solidárias e regularmente intimadas do auto de infração e do termo de arrolamento de responsabilização.

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. IMPUGNAÇÃO À RESPONSABILIDADE APRESENTADA EM PROCESSO DE IRPJ E REFLEXOS. EFEITOS NO PROCESSO DE IPI DECORRENTE DAQUELE.

A impugnação de lançamento, apresentada por arrolado como responsável solidário no processo de IRPJ e reflexos, tem efeitos sobre o auto de infração de IPI, contido em processo de procedimento decorrente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE TERCEIROS. CONTESTAÇÃO PELA EMPRESA CONTRIBUINTE EM SUA IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE E INTERESSE JURÍDICO.

Não se conhece da impugnação da responsabilidade tributária de terceiros, apresentada pela empresa contribuinte, em razão de lhe faltar legitimidade e interesse jurídico para contestá-la.

MULTAS QUALIFICADAS E AGRAVADAS. ALEGAÇÃO DE APLICAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PRETENSÃO DO AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DA LEI POR OFENSA À CONSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade julgadora administrativa não pode afastar a aplicação de lei em razão de sua suposta inconstitucionalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

**REPRESENTANTE DA PESSOA JURÍDICA COM AMPLOS PODERES.  
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.**

Caracteriza-se como responsável solidária a pessoa detentora de mandato, que lhe tenha atribuído amplos poderes para a administração da empresa, especialmente em relação ao cumprimento das obrigações tributárias, e que tenha adotado, no exercício do mandato, os mesmos procedimentos definidos pelo sócio administrador da empresa, quanto à sonegação sistemática de tributos e contribuições sociais. A responsabilidade restringe-se aos créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos na vigência do mandato.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dessa decisão, importante destacar os seguintes excertos:

Portanto, das matérias contidas no auto de infração, a empresa Interessada impugnou apenas os itens 4 e 5, na medida em que implicaram multa superior a 100% dos tributos exigidos, e 6 a 8.

**Já Thamires Wisniewski Calegari impugnou apenas sua responsabilidade, conforme já esclarecido.**

Entretanto, a responsabilidade das empresas Expoplas Ind. e Comércio de Plásticos Ltda. e Valki Plásticos Ltda. – ME e do sócio Rubens Ribeiro Júnior foi apenas abordada na impugnação apresentada pela empresa Interessada.

A Interessada, entretanto, não tem legitimidade para contestar a responsabilidade de terceiros.

Conforme esclarece Humberto Theodoro Júnior, a legitimidade é "a pertinência subjetiva da ação"<sup>1</sup>, o que não ocorre no caso em questão, uma vez que não a Interessada não pode agir, no processo administrativo, no interesse de terceiros.

Por elementar, aplica-se ao caso o princípio da identidade, por se tratar de pessoas juridicamente distintas.

Assim, corretamente a unidade de origem lavrou os correspondentes termos de revelia (e-fls. 393 a 395).

As disposições do art. 56, §§ 3º e 4º, do Decreto nº 7.574, de 2011, estabeleceram o seguinte:

"Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

[...]

---

§3º No caso de pluralidade de sujeitos passivos, caracterizados na formalização da exigência, todos deverão ser cientificados do auto de infração ou da notificação de lançamento, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.”

§4º Na hipótese do § 3º, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento.

[...]"

Ademais, a Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, estabelece o seguinte, em seu art. 7º (com os devidos destaques):

“Art. 7º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante.

§ 2º Os autos somente serão encaminhados para julgamento depois de transcorrido o prazo para apresentação de impugnação ou recurso para todos os autuados ou impugnantes, conforme o caso.

§ 3º No caso de impugnação quanto ao crédito tributário e quanto ao vínculo da responsabilidade e, posteriormente, recurso voluntário apenas no tocante ao vínculo, a exigência quanto ao crédito tributário torna-se definitiva para os demais autuados que não recorreram.

§ 4º A desistência de impugnação ou recurso não prejudica os demais autuados que também impugnaram ou recorreram.

§ 5º A decisão definitiva que afasta o vínculo de responsabilidade opera efeitos imediatos.

§ 6º Se um dos autuados pedir parcelamento ou compensação do crédito tributário lançado, aplica-se o disposto no art. 5º ou no art. 6º, respectivamente.”

**Note-se que o § 1º aplica-se ao caso da impugnação da arrolada Thamires Wisniewski Calegari, que não impugnou a matéria do lançamento, mas apenas seu vínculo de responsabilidade.**

**Dessa forma, a ela somente aproveita a impugnação da empresa contribuinte em relação ao que foi expressamente contestado, na forma do caput do citado dispositivo.**

Ademais, a disposição do § 3º aplica-se ao sujeito passivo em relação ao seu próprio vínculo de responsabilidade. Tanto é assim que o art. 9º, parágrafo único, da referida Portaria assim dispõe:

Art. 9º Não cumprida a exigência e nem impugnado o crédito tributário lançado, será declarada a revelia para todos os autuados.

Parágrafo único. No caso de impugnação apenas do vínculo de responsabilidade, a revelia se opera em relação aos demais que não impugnaram o lançamento.

Portanto, os três arrolados como responsáveis solidários são revéis no presente processo, uma vez que, devidamente intimados a contestarem os autos de infração, não se manifestaram no prazo legal.

Além disso, a Interessada não tem interesse jurídico - e, portanto, processual - em relação a tal responsabilização de terceiros, uma vez que não atinge o seu próprio patrimônio.

Como esclarece Humberto Theodoro Júnior<sup>2</sup>, o interesse processual se verifica com a necessidade de se recorrer ao processo para a se obter "a aplicação do direito objetivo no caso concreto".

No caso, não há direito subjetivo da Interessada que tenha sido atingido pela responsabilização de terceiros.

Atente-se para o que dispõe a Súmula Carf nº 71:

**Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.**

**Fica claro, pela redação da súmula, que os arrolados como responsáveis são parte legítima para contestar toda a exigência, da mesma forma que o contribuinte. Tal fato, entretanto, não ocorreu no caso dos autos.**

**Ademais, a súmula também é claro em reconhecer a legitimidade dos arrolados para contestar "respectivo vínculo de responsabilidade", por exatamente cada um deles apenas ter interesse em sua própria desvinculação.**

Nesse contexto, esclareça-se que tal análise diz respeito à formação do contraditório – ou seja, à delimitação da matéria litigiosa, nos termos dos arts. 16, III, 17 e 21 do Decreto n. 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei n. 8.748, de 1993, que dispõe o seguinte:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

---

A matéria não litigiosa deve, assim, ser apartada, para a ela se aplicar o disposto no art. 21 acima reproduzido.

Cite-se, por fim, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf posiciona-se pela ausência de interesse processual, relativamente à matéria abrangida pela preclusão:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/01/1992

**RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE INTERESSE PROCESSUAL. PRECLUSÃO.**

O litígio administrativo nasce com a impugnação válida. A ausência de impugnação determina a preclusão do direito instrumental de defesa administrativa do contribuinte, impedindo o conhecimento de recurso voluntário. Para o reconhecimento do interesse processual, é necessária a confluência de dois elementos: a utilidade e a necessidade do pronunciamento pelo julgador. Ausente a utilidade, diante da preclusão processual de matéria que impede a homologação do pedido de compensação. O julgamento da lide, mesmo que favorável à Recorrente, não ensejará o resultado final pretendido, implicando na ausência de interesse processual.

Recurso Voluntário Não Conhecido (Acórdão nº 3201-002.203. Relator: Cons. Winderley Moraes Pereira. Data da sessão: 19 de maio de 2015, Disponível em <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>).”

**Portanto, revelam-se não litigiosas as seguintes matérias:**

- 1- Omissão de receitas (falta de contestação);**
- 2- Arbitramento do lucro (falta de contestação);**
- 3- Exigências principais (imposto e contribuições) relativas ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins (falta de contestação);**
- 4- Exigência de juros de mora (falta de contestação);**
- 5- Exigência de multa de ofício até o percentual de 100% do principal (falta de contestação);**
- 6- Responsabilidade solidária das empresas Expoplas Ind. e Comércio de Plásticos Ltda. e Valki Plásticos Ltda. – ME e do sócio Rubens Ribeiro Júnior (ausência de legitimidade e de interesse jurídico da empresa contribuinte).**

**Passa-se ao exame da responsabilidade solidária de Thamires Wisniewski Calegari, a seguir referida como impugnante.**

A Fiscalização mencionou, em seu relatório, que o Banco HSBC Bank Brasil S. A. forneceu cópia de procura da empresa contribuinte à impugnante.

A obtenção de tal prova somente foi possível em função da intimação da instituição financeira.

**Mais adiante, especificamente em relação à responsabilização da impugnante, afirmou que a outorga de "amplo poderes a Thamires Wisniewski Calegari" implicaria sua responsabilidade como representante da pessoa jurídica.**

**Por fim, relatou o seguinte:**

**78. Adicionalmente, verificou-se que THAMIRE WISNIESKI CALEGARI, representante da empresa FOUR, declarou à Receita Federal do Brasil no anocalendário 2012, empréstimos no valor de R\$ 80.000,00 a LUCAS DIDONE SEYSSEL (CPF nº 416.165.118-00), que é neto de VALDEMAR DIDONE (CPF nº 029.629.778-04), sócio-administrador da empresa VALKI PLÁSTICOS E MÁQUINAS LTDA, restando claro que há relação entre as empresas, sócios e familiares e comprovando a presença de interesse comum entre os envolvidos.**

No tocante às empresas citadas, que não impugnaram sua responsabilidade solidária, descabe a sua exclusão do rol de responsáveis.

Em relação ao art. 124 do Código Tributário Nacional, não trata se trata de disposição que institua responsabilidade tributária.

O dispositivo pressupõe a multiplicidade de obrigações, ao referir-se, no caput, às pessoas “obrigadas”.

A partir desse pressuposto – coobrigação –, o artigo estabelece as duas hipóteses em que a coobrigação é solidária: interesse comum no fato gerador ou expressa previsão legal.

O fato gerador, segundo o art. 116, pode decorrer de situação de fato ou de situação jurídica.

O art. 121, parágrafo único, I, dispõe que o contribuinte é aquela que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Já o inciso II dispõe que o responsável depende de previsão legal.

Dessa forma, é irrelevante para a caracterização do responsável que tenha ele interesse comum na situação que constitua o fato gerador, pressuposto da solidariedade.

Portanto, o CTN não menciona os termos “responsabilidade” e “responsável” no art. 124 em razão de não tratar o referido artigo de hipótese de responsabilidade tributária.

(...)

Alexandre Macedo Tavares entende da mesma forma:

Sem embargo, o art. 124 do CTN dispõe que “são solidariamente obrigados”, o que pressupõe tratar-se de um critério de graduação da responsabilidade daqueles que já figuram no pólo passivo da relação obrigacional, (i) quer por terem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da respectiva obrigação tributária

---

principal, (ii) quer por imposição legal expressa, obviamente observando o comando encetado no art. 128 do CTN.

A análise da extensão da expressão “interesse comum” deve, assim, ficar para depois da análise da responsabilidade.

E, de fato, a ordem da descrição dos fatos adotada pela Fiscalização está correta: primeiramente tratou da responsabilidade, definindo os arrolados como “pessoas obrigadas”, para, depois, aplicar a regra de solidariedade.

**Portanto, primeiramente é preciso analisar a aplicação do disposto no art. 135 do CTN ao caso da impugnante.**

**Nesse contexto, o administrador da Interessada conferiu a Thamires Wisniewski Calegari procuração ampla, o que lhe permitia praticar todos os atos próprios do administrador da empresa, conforme a “Figura 1”.**

**Ao contrário do que alegou a impugnante, não se tratou apenas de poderes gerais, como se pode verificar pela cópia da procuração, que consta do primeiro arquivo “não paginável” no e-Processo.**

Dessa forma, a impugnante enquadra-se perfeitamente como “representante” da pessoa jurídica, conforme previsto no art. 135, III, do CTN.

Note-se que o referido dispositivo não se refere a “representantes legais” da pessoa jurídica, o que restringiria o seu alcance, da forma pretendida pela impugnante.

Ao referir-se simplesmente a “representantes de pessoas jurídicas de direito privado” a norma alcança todo e qualquer representante, o que inclui aquele que representa a empresa por meio de procuração ampla.

(...)

***Entretanto, a procuração data de 23 de maio de 2011, não podendo a impugnante responder pelas obrigações tributárias anteriores a essa data.***

(...)

A próxima questão a ser analisada é a da caracterização de “excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

**Da questão de excesso de poderes somente se poderia cogitar se a impugnante houvesse excedido os poderes do mandato.**

**Mas, segundo a Fiscalização, ter-se-ia caracterizado a “infração de lei”, à vista das condutas dolosas.**

**No caso da impugnante, restou claro que, no exercício do mandato, foi ela quem praticou os atos de gerência da empresa, o que se confirmou por sua própria impugnação, em que alegou ter sido nomeada procuradora em razão de adoecimento do sócio administrador.**

**Restou demonstrado nos autos que houve sonegação fiscal flagrante, à vista das movimentações em conta corrente, da falta de escrituração sistemática**

**das notas fiscais de vendas e da declaração sistemática a menor das receitas de vendas.**

Conforme enfatizou a Fiscalização, tais procedimentos sistemáticos faziam parte de uma estratégia de sonegação fiscal da empresa e todos os atos relacionados a essa estratégia foram praticados pelos administradores – o sócio e a representante da empresa.

Tanto é assim que a empresa Interessada, no que disse respeito à qualificação da multa por conduta dolosa, não alegou inocorrência de tais fatos.

**A impugnante apresentou declaração do sócio administrador no sentido de que “a outorgada nunca foi a responsável tributária pela empresa Four [...].”**

**Entretanto, não se fala aqui de responsabilidade tributária no sentido mencionado na declaração.**

A impugnante, conforme demonstrado, tinha poderes plenos de administração da empresa, o que incluía as transações comerciais, operações relativas a obrigações tributárias e a movimentação financeira.

E, nesse contexto, praticou os atos negociais e gerenciais da maneira adotada pelo sócio administrador.

Além disso, alegou a impugnante que, no caso de dolo específico, a responsabilidade seria pessoal dos “mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregados”.

Mas não se trata desse caso, uma vez que não houve excesso de poderes.

Aplica-se, conforme descrito pela Fiscalização, o art. 135 do CTN.

Nesse aspecto, a questão passa a ser se a responsabilidade seria exclusiva do agente ou se incidiria a solidariedade.

A disposição do art. 135 do CTN contém norma de proteção à pessoa jurídica, ao deslocar a responsabilidade tributária dela ao agente, que tenha prejudicado a empresa, ao praticar atos contrários ao contrato ou estatuto social ou à lei.

Não se confundem tais disposições com a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, mas de redirecionamento da responsabilidade da empresa para o agente que tenha agido de forma ilegal.

É elementar que a transferência de responsabilidade de que trata o art. 135 deve pressupor uma ação isolada do agente, de forma que a pessoa jurídica possa ser caracterizada como conhecedora da situação.

A empresa, nesse contexto, não conhece a conduta do agente, da qual resultou a situação definida em lei como fato gerador da obrigação tributária. Pressupõe-se, evidentemente, que, se conhecesse a natureza da conduta, a desaprovaria.

Vale dizer, enquanto o pressuposto para a aplicação do art. 137, III, "c", é o dolo específico do agente contra a empresa, o pressuposto para a aplicação do art. 135 é a desaprovação da conduta do agente pela empresa.

Obviamente, quando se fala em empresa, no contexto do art. 135, deve-se considerar sua diretoria ou administração, pois a empresa não pode, a não ser pela

ação de seus administradores, tomar conhecimento de fatos e atos. Não é o caso do art. 137, pois a empresa pode ser vítima da ação dolosa do agente.

Dessa forma, há casos em que o agente contraria a lei, praticando fraude, mas sua conduta não ocorre à revelia da empresa.

Pelo contrário, há casos em que a administração ou diretoria da pessoa jurídica é que age ilegalmente, definindo como estratégia de mercado da empresa a sonegação fiscal.

Nessas hipóteses, o que se deve perquirir é se a empresa deve, de fato, ficar isenta de responsabilidade.

Considerando que o patrimônio da empresa, ao lado do lucro dos sócios, beneficia-se da estratégia de sonegação de impostos, é claro que não é razoável que fique simplesmente isenta de responsabilidade tributária.

É uma situação, portanto, que exige uma interpretação sistemática da lei, para concluir que, embora deva ser aplicado o art. 135 do CTN, a empresa permanece como sujeito passivo da obrigação tributária.

Para se chegar a essa conclusão, na linha de raciocínio aqui adotada, não é preciso cogitar da aplicação concomitante do art. 124 do CTN.

Assim, pelos fundamentos acima, a decisão, ora recorrida, pode ser resumida da seguinte forma:

**Matéria não impugnada:**

1. Exigência principal do IPI e relativas à integralidade dos juros moratórios e à multa de ofício até o percentual de 100%;
2. Fundamentos que deram origem às referidas exigências;
3. Responsabilidade solidária das empresas Expoplás Ind. e Comércio de Plásticos Ltda. e Valki Plásticos Ltda. – ME e do sócio Rubens Ribeiro Júnior (não conhecimento da impugnação da empresa nesta parte, por ausência de legitimidade e interesse jurídico).

**Matéria impugnada:**

1. Parcela da multa de ofício superior ao percentual de 100%, integralmente mantida pela decisão da DRJ;
2. Responsabilidade solidária de Thamires Wisniewski Calegari, mantida em relação às exigências decorrentes dos fatos geradores que ocorreram a partir de maio de 2011.

## **Do Recurso Voluntário**

Irresignado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Tiago Guerra Machado

### **Da Admissibilidade**

A contribuinte não apresentou recurso nos termos do Termo de Perempção (fls. 362) é intempestivo, nos termos e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que não conheço do mesmo.

Porém, foi apresentado Recurso pela responsável solidária THAMIRE, que protocolizado dentro prazo e reunindo os demais requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento.

### **Da Preliminar de Nulidade**

A recorrente aduz que teria havido hipóteses de cerceamento de defesa por ela não ter sido notificada da auditoria fiscal que levou ao lançamento; contudo não havendo ainda contencioso instaurado inexistente a aplicação do artigo 59, do Decreto Federal 70.235/1972.

## **Do Mérito**

### **Da responsabilidade solidária**

Para se analisar a aplicação do disposto no art. 135 do CTN ao caso da impugnante, é necessário verificar a extensão da procuração concedida pela contribuinte à THAMIRE, WISNIEWSKI CALEGARI.

De fato, foram concedidos poderes amplos, permitindo-lhe praticar todos os atos próprios do administrador da empresa, diferentemente do que alegou a Recorrente. Dessa forma, a impugnante enquadra-se perfeitamente como “representante” da pessoa jurídica, conforme previsto no art. 135, III, do CTN.

Vejamos o artigo citado:

---

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.

Note-se que o referido dispositivo não se refere a “representantes legais” da pessoa jurídica, o que restringiria o seu alcance, da forma pretendida pela impugnante. Ao referir-se simplesmente a “representantes de pessoas jurídicas de direito privado” a norma alcança todo e qualquer representante, o que inclui aquele que representa a empresa por meio de procuração ampla.

Por outro lado, o artigo 135 restringe sua aplicação aos casos em que houver “excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Pode-se dizer que o administrador que age dolosamente, contrariando seus poderes permitidos em lei, no seu mandato, e nas previsões do contrato social ou estatuto, dos quais decorrem os seus deveres, em relação ao contribuinte, de representação e administração, deve responder como o único responsável pelos tributos advindos de sua conduta ilícita.

Nesse sentido, é o entendimento de Sacha Calmon Navarro Coelho (in Comentários ao Código Tributário Nacional. p. 578):

*"O artigo 135 retira a solidariedade do artigo 134. Aqui a responsabilidade se transfere inteiramente para terceiros, liberando os seus dependentes e representados. A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta malícia (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto"*

Da mesma maneira, Aliomar Baleeiro (in Direito Tributário Brasileiro. 11.ed., p. 753), entende que o artigo 135 se aplica aos casos em que “ato ilícito, como infração de lei, contrato social ou estatuto, normas que regem as relações entre os contribuintes e terceiro-responsável, externamente à norma tributária básica ou matriz, da qual se origina o tributo”; ou seja a infração à lei, a que se refere o artigo 135, não é a lei tributária, mas as demais leis regram as relações entre o agente que provocou o lançamento e o contribuinte, tais como a legislação societária, civil e trabalhista.

Contudo, o que parece entender a decisão recorrida – bem como a própria autoridade fazendária –, é que havendo infração da lei tributária, a aplicação do artigo 135 já se faria presente; o que criaria uma situação sui generis de que, em qualquer hipótese de infração tributária, os dirigentes, empregados e os demais citados no rol do artigo 135 seriam

os únicos responsabilizados pelo adimplemento da obrigação tributária identificada em sede de lançamento de ofício.

Diante do equívoco da interpretação e aplicação do artigo 135 pela autoridade lançadora e que, por isso, não foi comprovada a existência de ato com excesso de poderes ou infração às leis que regem a relação do agente com o contribuinte, reconheço a inexistência da aplicação da responsabilidade prevista no citado dispositivo, afastando a sujeição passiva à Recorrente aqui denominada Thamires.

Pelo exposto, conheço do recurso por “Thamires Wisniewski Calegari”, e dou-lhe parcial provimento para excluí-la do polo passivo da autuação.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator