



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720026/2020-78
ACÓRDÃO	3301-014.618 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	QUALITY IN TABACOS INDUSTRIA E COMERCIO DE CIGARROS IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. DESTINO NÃO COMPROVADO DE PARTE RELEVANTE DA PRODUÇÃO DE CIGARROS.

Alegações defensivas de furto, roubo, destruição por descumprimento de normas da anvisa e transferências entre estabelecimentos. Ausência de lastro documental idôneo (livros de estoque, registro de selos, laudos, termos de destruição, documentos de transporte). Boletins de ocorrência isolados. Ônus probatório não satisfeito. Configuração de saída sem nota fiscal e de omissão de receitas.

SETOR DE CIGARROS. CONTROLE POR SELOS E EQUIPAMENTOS CONTADORES.

Sistema scorpios como desdobramento tecnológico do controle de selos previsto no artigo 46 da lei nº 4.502, de 1964. Presunção de saída sem documento hábil quando inexistente comprovação do destino dos produtos selados ou da correspondente documentação fiscal.

ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IPI. POSSIBILIDADE.

Dados objetivos de produção controlada pelo SCORPIOS e de vendas documentadas no SPED/notas fiscais eletrônicas. Apuração por mês e ajuste de saldos negativos em periodicidades subsequentes. Legitimidade do critério de tomar como matéria tributável a diferença entre quantidades produzidas e quantidades tributadas com destacamento do IPI.

DECADÊNCIA. IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS COMPROVADA.

Prática reiterada de comercialização de cigarros sem emissão de nota fiscal e apresentação de DCTF com informações falsas ou inexatas. Configuração de dolo. Súmula CARF nº 72. Inocorrência de decadência.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. DOLO CARACTERIZADO. Condutas reiteradas de omissão de receitas, não apresentação de controles obrigatórios, declarações inexatas e vendas sem documentação fiscal. Subsunção aos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502, de 1964. Manutenção da qualificação da penalidade.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. LEI Nº 14.689, DE 2023. Alteração do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430, de 1996. Previsão de multa de 100% nos casos de dolo, fraude ou simulação, reservando-se o percentual de 150% para hipóteses de reincidência formalmente caracterizada. Inocorrência de reincidência expressamente qualificada no lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário (não conhecimento das alegações de inconstitucionalidade), rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%. Os Conselheiros Márcio José Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Vinícius Guimarães, Keli Campos de Lima e Paulo Guilherme DerouledE votaram pelas conclusões quanto ao fundamento da redução. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro quanto ao fundamento de redução da multa qualificada.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme DerouledE – Presidente

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os (as) Conselheiros (as) s Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Vinicius Guimaraes (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

RELATÓRIO

1. Por bem descrever a demanda e por fidedignidade e economia processual e adoto o relatório do acórdão nº 108-020.829, de 21 de setembro de 2021, da 27ª TURMA DA DRJ08:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para o lançamento de ofício do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, em desfavor da interessada em epígrafe, constituindo-se os respectivos créditos tributários, cumulados com multa de ofício e juros de mora, no montante total de R\$ 51.944.569,54 (cinquenta e um milhões, novecentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e sessenta e nove reais, e cinquenta e quatro centavos), valor consolidado na data do lançamento conforme o “Demonstrativo do Crédito Tributário” (e-fl. 959).

A “Descrição dos Fatos” do auto de infração (e-fl. 960) indica a seguinte infração à legislação tributária:

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL – CIGARROS

INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL -RECEITA NÃO COMPROVADA / OMISSÃO DE RECEITA

O estabelecimento industrial omitiu receitas, dando saída a produtos tributados sem lançamento do imposto, caracterizada pela comercialização de cigarros sem emissão de notas fiscais, apurada no confronto entre o volume de produção controlado pelo Sistema SCORPIOS e as notas fiscais de saídas emitidas, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

No aludido Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 855/958) constam, em síntese, as seguintes informações:

Contexto

O procedimento fiscal foi instaurado junto à empresa QUALITY IN TABACOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 11.816.308/0001-26, visando verificar a regularidade tributária da apuração e recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI, referentes aos anos-calendário de 2014 a 2016.

A fiscalizada é optante do regime especial de tributação de cigarros desde 01/01/2013. O Registro Especial de Fabricante de Cigarros de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 770, de 21 de agosto de 2007, foi concedido ao sujeito passivo por meio do ADE COFIS nº 52, de 10/10/2012, publicado no DOU de 11/10/2012.

Fatos constatados

Dos sistemas SELECON (selos de controle) e SCORPIOS (Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros), foram extraídas informações sobre os selos de controle fornecidos à empresa, bem como sobre as quantidades de cigarros produzidas no período de 01/01/2014 a 31/12/2016. Os dados estão consolidados em tabelas às fls. 78/79 do TVF.

Analisando a sistemática de funcionamento operacional da empresa, constatou-se que o estabelecimento matriz (indústria) transfere praticamente toda a produção de cigarros para as filiais.

Ocorre que as filiais efetivamente comercializam, com emissão de notas fiscais, pequeno percentual dos volumes recebidos da matriz, sendo que parte da produção é transferida de volta para a matriz, parte é transferida para outras filiais, e parte da produção simplesmente não se tem notícia.

Comparando as quantidades de cigarros produzidas, extraídas do SCORPIOS, com as quantidades constantes das notas fiscais eletrônicas (SPED/Contribuições), no período de 01/01/2014 a 31/12/2016, verifica-se que apenas 30% do volume total de cigarros controlados pelo SCORPIOS foi comercializado, ou seja, de um total produzido de 192.832.830 de maços/vintenas, a empresa (estabelecimentos matriz e filiais) efetivamente comercializou 57.927.380 maços/vintenas, com a emissão das respectivas notas fiscais de vendas. Os dados consolidados do comparativo estão dispostos nas tabelas às fls. 81/82 do TVF.

Em diversas ocasiões, a fiscalizada foi intimada a esclarecer sobre o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada, mas não apresentou nenhuma justificativa aceitável para as diferenças. Com relação ao controle de estoques e ao Livro de Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, simplesmente silenciou-se. Significa que o sujeito passivo deixou de comprovar a destinação dada à totalidade dos cigarros produzidos e controlados pelo SCORPIOS.

Sobre as transferências de cigarros entre estabelecimentos, não incidem as contribuições para o PIS e a COFINS, como também IRPJ e CSLL. Da mesma forma, o imposto estadual ICMS fica suspenso na operação de transferência. Assim, a empresa movimenta seus estoques de produtos entre as filiais pelo país, sem recolhimento de tributos. E as filiais, comercializam sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, caracterizando omissão de receitas.

Em 2015 e 2016, a empresa emitiu notas fiscais para baixa de cigarros em estoque, utilizando o CFOP 5927 (lançamento efetuado a título de baixa de

estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração). Os documentos fiscais foram emitidos pelo estabelecimento matriz (CNPJ 11.816.308/0001-26) e pelo estabelecimento filial de CNPJ 11.816.308/0002-07, conforme tabelas à fl. 83 do TVF.

Constata-se que os volumes que se pretende baixar são elevadíssimos. Considerando apenas o volume de descarte de cigarros por suposto desacordo com normas da ANVISA, de acordo com a nota fiscal de baixa que foi emitida pelo estabelecimento filial, no volume de 124.350.000 maços/vintenas, ao preço médio de venda praticado no mês de abril/2016 (R\$ 3,00 por maço ou R\$ 150,00 por milheiro), obtem-se o colossal valor monetário de R\$ 373.050.000,00.

Não é razoável, que o sujeito passivo, em abril de 2016, tenha descartado, por motivo de desacordo com normas da ANVISA, o total de 2.487.000 milheiros de cigarros, simplesmente porque este volume é maior do que toda a produção controlada pelo SCORPIOS nos anos de 2014 e 2015 e até o mês de abril de 2016.

Há que se considerar ainda que, em 2015, foram “baixados” 463.400 milheiros de cigarros, supostamente furtados/roubados, motivo pelo qual o descarte de 2.487.000 milheiros de cigarros torna-se mais irreal ainda.

Considerando o elevadíssimo volume de produto descartado, informado na nota fiscal nº 423, no desproporcional montante de 2.487.000 milheiros, a fiscalizada foi intimada a prestar os devidos esclarecimentos. Em resposta à intimação, informou que o descarte foi efetuado nas dependências da própria empresa, em virtude da constatação de que as embalagens estavam em desacordo com a RDC ANVISA nº 14 de 10/04/2015. Entretanto, não apresentou nenhum laudo oficial ou outro documento legal equivalente, atestando a legalidade e a necessidade do descarte de produtos, como também não apresentou termo de destruição dos selos de controle, emitido e assinado por AuditorFiscal da RFB, nem cópia ou notícia de nenhum comunicado à DRF de sua jurisdição, informando a ocorrência e solicitando a destruição dos selos. Asseverou que os selos de controle aplicados nos produtos da nota fiscal nº 423 foram descartados junto com os mesmos nas dependências da própria empresa, não tendo sido efetuada qualquer foto ou filmagem, bem como comunicada a Receita Federal, em virtude de ausência de amparo legal a exigir tais providências. Ou seja, a fiscalizada não conseguiu comprovar o efetivo descarte dos cigarros. Inclusive, nem o local onde realizado o descarte e demais detalhes dessa operação foram esclarecidos.

Considerando o elevado volume das cargas furtadas/roubadas, principalmente referentes às notas fiscais nº 114, de 14/05/2015, e nº 343, de 08/12/2015, a fiscalizada foi intimada a prestar esclarecimentos. Em resposta à intimação, informou que não dispõe de cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registros de Ocorrência, que não foi informada pelas autoridades policiais acerca da conclusão dos referidos inquéritos.

Analisando os Boletins de Ocorrência relacionados às baixas de cigarros por furto, observa-se que as duas ocorrências na cidade de Maceió (AL) se deram em

arrombamento de imóveis em locais diversos do domicílio tributário do estabelecimento, localizado na Avenida Mendonça Júnior, nº 501, Gruta de Lourdes, CEP 57.052-480, Maceió (AL). Intimada diversas vezes a apresentar elementos adicionais para esclarecimento das circunstâncias em que se deram os fatos, a fiscalizada nada acrescentou.

A fiscalizada deixou de atender a diversas intimações fiscais, de forma reiterada e injustificada, demonstrando total falta de interesse e recusando-se a apresentar os documentos que comprovem a movimentação dos estoques dos selos de controle (Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212/2010 e § 1º do art. 56 da Lei nº 4.502/64), bem como dos estoques de cigarros produzidos, com a movimentação dos volumes entre as filiais, e as quantidades comercializadas.

Apuração do IPI devido pela matriz

Em face dos fatos constatados, a Fiscalização apurou a omissão de receitas tendo por base a quantidade de cigarros produzida controlada pelo SCORPIOS, subtraindo deste montante a quantidade de cigarros constante das notas fiscais de saídas para as quais houve o destaque do IPI.

Para os meses em que os somatórios dos volumes de vintenas/maços de cigarros constantes nas notas fiscais de saídas, com destaque do IPI, foram maiores que os volumes de cigarros produzidos, controlados pelo SCORPIOS, o saldo negativo foi acumulado, sendo descontado nos meses subsequentes.

Do cruzamento entre os volumes da produção controlados pelo SCORPIOS e os volumes oferecidos à tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, foram elaboradas tabelas demonstrativas dos valores sonegados, às fls. 91/93 do TVF.

Dolo

O fato de declarar e recolher valores ínfimos dos tributos federais devidos, omitindo valores que perfazem montantes altíssimos, implica em omissão dolosa no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher.

Pode-se afirmar, pelos fatos constatados no curso do procedimento fiscal, que ao longo de 72 períodos de apuração consecutivos (6 anos), a contribuinte fraudou a Fiscalização Tributária, inserindo informações e elementos inexatos em sua declaração DCTF.

No período entre 2014 e 2016, o contribuinte comercializou cigarros sem a emissão do respectivo documento fiscal, deixando de destacar, apurar, declarar e recolher os tributos federais devidos.

Por todo o exposto, restou caracterizada a ocorrência, em tese, da conduta tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, devendo ser aplicada a multa qualificada

de 150%, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Para o caso específico do IPI, aplica-se também o previsto no inciso II do § 6º do art. 80 da Lei nº 4.502/64.

Regularmente cientificada do lançamento em 15/10/2020, a autuada apresentou impugnação em 13/11/2020 (e-fls. 982/1021). Seguem, em resumo, as suas argumentações.

1) Vício material

É fácil constatar que a única motivação para o lançamento está alicerçada em mera presunção de vendas sem emissão de notas fiscais, extraída de comparativo elaborado a partir das informações de produção controladas pelo sistema SCORPIOS e as notas fiscais que constam do SPED.

Ocorre que se mostra totalmente indevida tal comparação, vez que produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos, sendo conceitos totalmente distintos, em especial para fins de aplicação da legislação tributária. Não foi indicado nenhum dispositivo legal a dar amparo à alegada omissão de receitas presumida a partir da diferença entre as quantidades, que possa autorizar o lançamento de ofício na forma como efetuada.

Os dispositivos indicados na autuação não correspondem à infração alegada, em flagrante violação ao art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, o que ofende o princípio da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, além de violar o art. 142 do CTN, sendo causa de nulidade do lançamento. A falta de correlação entre a alegada conduta e a norma legal indicada desrespeita o princípio da motivação.

Constam do Termo de Verificação Fiscal, como amparo legal para a autuação, os artigos 24, inciso II, 181, incisos I e II, 186, 189, 226, 227, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, 522, todos do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010), e os artigos 1º ao 11 do Decreto nº 7.555/2011, os quais não dispõem acerca da omissão de receitas, base para o lançamento do IPI.

A matéria tributável, mencionada no art. 142 do CTN, é o elemento que define o objeto sobre o qual deve recair a autuação, e é por meio dela que se estabelece a base de cálculo do lançamento, chegando-se, por consequência, ao montante dos tributos devidos.

Os requisitos necessários ao procedimento administrativo de constituição do crédito tributário estão previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, e também descritos no art. 142 do CTN, dando validade jurídica ao lançamento do crédito tributário. A falta de atendimento a essas normas determina obrigatoriamente a nulidade do lançamento.

No caso concreto, sequer existe materialidade dos fatos supostamente ocorridos (vendas sem emissão de nota fiscal), os quais são caracterizados de forma presumida, não se enquadrando nas normas invocadas pela fiscalização como

supostamente violadas. Desta feita, inexistindo subsunção dos fatos à norma, não procede a violação daquela norma jurídica invocada.

2) Cerceamento de defesa

Em relação à matéria tributável, afirma o Termo de Verificação Fiscal que restou demonstrada, a partir do “saldo da produção de cigarros controlado” quando comparado com as notas fiscais de comercialização dos produtos, “para qual o sujeito passivo deixou de comprovar a destinação”, como se a obrigação de fazer prova negativa acerca do alegado fosse da impugnante.

É fácil perceber, portanto, que para o auto de infração a autoridade fiscal efetuou a apuração do IPI ao seu bel prazer, de acordo com a sua própria conveniência e sem qualquer justificativa minimamente plausível apta a embasar tal procedimento, em flagrante ilegalidade.

É cediço que, no caso de cigarros, a apuração e pagamento do IPI se opera mensalmente, conforme dispõem o art. 1º da Lei nº 8.850/94, com a redação dada pela Lei nº 11.774/2008, e o art. 52, I, “a”, da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pela Lei nº 11.933/2009.

Em relação a 2014, a apuração foi efetuada acumulando as diferenças mensais entre as quantidades produzidas controladas pelo SCORPIOS e aquelas comercializadas, mesmo nas ocorrências de “divergências acumuladas negativas” até o mês de agosto daquele ano, e utilizando o valor final de 250.174 vintenas de cigarros do mês de dezembro como matéria tributável decorrente da alegada infração de “venda de cigarros sem emissão de nota fiscal”.

No ano-calendário de 2015, o saldo de “Divergências” do mês de janeiro se inicia negativo em 851.427 vintenas de cigarros, ou seja, vendas maiores do que a produção e em valor muito superior àquelas 250.174 vintenas tributadas do ano de 2014 como “vendas sem emissão de nota fiscal”.

Ainda em 2015, a Fiscalização, partindo de um saldo negativo equivocado, promoveu a apuração do IPI de três formas distintas, sem qualquer fundamentação:

- a) octomestral, considerando as “Divergências” do período de janeiro a agosto, cujo marco inicial se mostra totalmente equivocado, e cujos valores de janeiro a julho se mostram sempre negativos; b) mensal, nos meses de setembro e outubro;
- c) bimestral, em relação aos meses de novembro e dezembro, cujo saldo inicial de novembro das “Divergências” também é negativo.

No ano-calendário 2016, a Fiscalização definiu como matéria tributável as diferenças entre as quantidades produzidas e comercializadas nos meses de janeiro e fevereiro. No entanto, a partir de março, essas diferenças são integralmente absorvidas pelas quantidades comercializadas com nota fiscal,

conforme facilmente se verifica pelos saldos de “Divergências” negativas apresentados na tabela do respectivo ano.

Ainda no mês de março de 2016, a quantidade comercializada foi maior do que a quantidade produzida em 8.039.087 vintenas de cigarros, valor muito superior às alegadas “Divergências” nos meses de janeiro e fevereiro.

Fácil se percebe que o excesso de saldo acumulado das quantidades comercializadas em confronto com as quantidades produzidas, já no mês de abril de 2016 no valor de 14.406.644 vintenas de cigarros, supera em muito a matéria tributável total apurada de 10.616.549 vintenas de cigarros no período de 2014 a fevereiro de 2016.

O cerceamento de defesa também fica patente quando se verifica completa omissão, no Termo de Verificação Fiscal, acerca das razões de utilização de periodicidade distinta da mensal na apuração do IPI, o que caracteriza erro material pela alocação de fato gerador em tempo inadequado.

A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, são elementos fundamentais e intrínsecos do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

No presente caso, o vício está na própria verificação e demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação, que pertence ao núcleo material da autuação, não se podendo admitir que a mera produção de cigarros seja caracterizada como fato gerador do IPI, e como matéria tributável as diferenças positivas entre quantidades produzidas e comercializadas em cada mês.

Decadência e qualificação da multa de ofício – ausência de sonegação

Da própria tipificação da infração, caracterizada como “produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal – cigarros” é possível verificar a inoccorrência de sonegação.

Não consta dos autos qualquer demonstração de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador, o que descaracteriza qualquer prática de sonegação e, ao contrário, todos as diferenças apontadas pela Fiscalização são justificadas em períodos de apuração subseqüentes, nos quais existem excedentes de produtos comercializados quando comparados à produção controlada.

dolo específico ou próprio é o elemento subjetivo necessário à configuração do delito. Portanto, o contribuinte, de fato ou de direito, sujeito ativo da supressão ou redução da exação tributária, age de forma voluntária e consciente, praticando a ação, ou omitindo-se, mas sempre desejando o resultado, o que sequer foi minimamente demonstrado pela Fiscalização.

Consignado no Termo de Verificação Fiscal que a conduta da impugnante configuraria, em tese, crime contra a ordem tributária sem, no entanto, ter havido a formalização de representação fiscal pra fins penais que pudesse possibilitar o conhecimento das provas da alegação da prática do suposto crime, caracteriza-se verdadeiro cerceamento ao direito de defesa.

O crédito tributário foi constituído no dia 05/10/2020. Porém, não houve formalização e protocolização da representação fiscal para fins penais de que trata o art. 4º da Portaria RFB nº 2.439/2010, contendo os elementos de prova do alegado crime tributário, o que, por si só, demonstra ausência de dolo e, portanto, o equívoco na aplicação da multa qualificada.

Dessa forma, comprovada total ausência de dolo apto a corroborar a alegada prática de sonegação, o prazo decadencial se opera mediante aplicação da regra geral inserta no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de cinco anos a contar da ocorrência dos fatos geradores.

A Fiscalização tenta fazer crer que os fatos geradores de 2014 se referem exclusivamente ao mês de dezembro daquele ano, não estando assim abarcados pelo prazo decadencial. Ocorre que a alegada omissão de receitas teve por base a apuração do saldo acumulado anual de 2014 em relação às diferenças entre quantidades produzidas e comercializadas, vez que se considerados exclusivamente os valores do mês de dezembro não haveria que se cogitar da prática de qualquer infração.

Os fatos geradores de 2014 e 2015 restam sobejamente fulminados pelo prazo decadencial, impondo-se o cancelamento dos respectivos créditos tributários em relação a esse aspecto.

Caráter confiscatório da multa

A multa instituída é considerada inconstitucional, pois viola o direito de petição (art. 5º, XXXIV, CF/88), a garantia do devido processo legal (art. 5º, VI, CF/88), e os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade. Também ofende o princípio do não confisco (art. 150, IV, CF).

A multa aplicada corresponde ao percentual absurdo de 150% do valor do tributo indevidamente exigido. A imposição de multas no patamar estabelecido constitui verdadeira sanção política, execrada pelo Supremo Tribunal Federal, que já mencionou diversas vezes que o Poder Público não pode utilizar meios indiretos de coerção.

A fixação do valor pertinente à multa punitiva deve atender tanto aos objetivos da sanção tributária – desestimular as infrações e punir a sonegação – como também aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que também regem os atos da Administração Pública, de forma a não constituirse imposição demasiadamente onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-a sob o calor de tributação.

Demonstra-se nítido o caráter confiscatório e, portanto, insustentável do percentual de 150% em face da farta jurisprudência a respeito do tema.

Registre-se que não cabe, por parte da Administração, o argumento segundo o qual o decidido em querelas judiciais não pode ser aplicado, ainda que provenha de entendimentos remansos dos Tribunais Superiores e que cabe ao administrador tão-só a aplicação pura e simples da Lei.

artigo 62-A do RICARF tornou obrigatória a aplicação, pelos seus Conselheiros, das decisões proferidas pelo STF no bojo de demandas submetidas ao regime da repercussão geral e pelo STJ, nos casos submetidos ao regime dos recursos repetitivos.

É o relatório do essencial.

2. Em sessão de 21 de setembro de 2021, a DRJ julgou procedente em parte a impugnação da recorrente, entendendo em síntese:

- Preliminares rejeitadas (sem vícios/cerceamento; crítica à metodologia é de mérito).
- Erro em 2014: cancelado o débito por acúmulo anual indevido; saldos recompostos em 2015 (ago/2015 ajustado para 87.016 vintenas), exonerando o valor de R\$ 9.017.972,23 frente ao lançado de R\$ 51.944.569,54.
- Tributação mantida apenas para: ago, set, out e dez/2015; jan e fev/2016, restando os valores reputados como devidos de: IPI R\$ 14.969.719,27; multa R\$ 22.454.578,86; juros R\$ 5.502.299,20; total R\$ 42.926.597,31.
- Decadência afastada (art. 173, I, CTN) ante dolo.
- Multa qualificada de 150% mantida (art. 80, Lei 4.502/1964).
- Alegações de inconstitucionalidade não conhecidas na via administrativa.
- Recurso de ofício determinado quanto à parcela remanescente.

3. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO E NEM DECLARADO. SONEGAÇÃO FISCAL.

A ausência de contabilização de receitas decorrentes de vendas de mercadorias tributadas pelo IPI, sem emissão de nota fiscal, bem como a falta de recolhimento do imposto incidente na operação e a ausência de informação à Administração

Tributária, nas declarações a que se encontra legalmente obrigada a pessoa jurídica, caracterizam omissão de receitas e, por consequência, sonegação fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO DO IPI SONEGADO. DETERMINAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL.

O Fisco poderá arbitrar o valor tributável ou qualquer dos seus elementos, quando forem omissos ou não merecerem fé os documentos expedidos pelas partes. É coerente e legítimo que a base de cálculo do IPI sonegado seja tomada pela diferença, em cada mês, entre a quantidade de bens produzidos e a quantidade registrada nas notas fiscais de saída.

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS. MAJORAÇÃO.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude e conluio, a multa de ofício de 75% deve ser majorada em dobro, no patamar de 150%, com fundamento no art. 80, *caput* e § 6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÕES DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexistindo, nos autos, atos, termos e decisões lavrados por autoridade incompetente, bem como não se verificando preterição ao direito de defesa, não se cogita de nulidade.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRETENSÃO DO AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DE LEI. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Escapa à competência da autoridade administrativa afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. A contribuinte interpôs recurso voluntário ao CARF, reiterando as teses de vício material por ausência de subsunção normativa e por presunção indevida decorrente do comparativo SCORPIOS x NF/SPED; erro na periodicidade e alocação temporal dos fatos geradores, com adoção de períodos híbridos e desconsideração de divergências negativas; decadência pela

regra do art. 150, § 4º, do CTN diante da inexistência de dolo; e desproporcionalidade da multa de 150%, com pedido de afastamento da qualificação ou, ao menos, de redução da penalidade, bem como de anulação integral do lançamento e desconstituição do crédito tributário.

5. Nada mais foi juntado aos autos após os acontecimentos acima relatados.
6. É o relatório. Passo à análise.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I. DO CONHECIMENTO

7. O Recurso Voluntário sob análise preenche os pressupostos de admissibilidade recursal, extrínsecos e intrínsecos, razão pela qual dele conheço.

8. Quanto ao recurso de ofício, à luz da Súmula CARF nº 103, aplica-se o limite de alçada vigente na data do julgamento em segunda instância. A Portaria MF nº 2, de 17/1/2023, fixou esse limite em R\$ 15.000.000,00. No caso, a exoneração promovida pela DRJ foi de R\$ 9.017.972,23, valor inferior ao patamar vigente. Assim, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, do enunciado sumular e da Portaria MF nº 2/2023, não conheço do recurso de ofício.

II. PRELIMINARES

II.1. Presunção de omissão de receitas. Ausência de enquadramento legal. Erro na interpretação da regra matriz de incidência. Vício material. Nulidade rejeitada.

9. A recorrente afirma que o lançamento se assenta em presunção extraída do confronto entre dados de produção controlados pelo SCORPIOS e notas fiscais emitidas, sem identificação do fato gerador do IPI. Sustenta que houve confusão entre produção e saída tributável, em afronta aos arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/1972, o que ensejaria nulidade.

10. A inconformidade apresentada não revela vício insanável. Traduz controvérsia de mérito probatório e de aderência entre fatos e norma. Nessa medida rejeito a preliminar de nulidade. O exame detido do método e das provas será desenvolvido no mérito.

II.2. Apuração indevida do IPI. Erro de fato gerador. Vício material. Cerceamento de defesa. Nulidade rejeitada.

11. A recorrente alega cerceamento por ausência de motivação quanto ao tratamento de diferenças em periodicidade distinta da apuração mensal do IPI, com utilização de “saldos acumulados”, e sustenta que o cotejo SCORPIOS x NF-e teria produzido “arbitramento” sem base legal.

12. A metodologia foi explicitada e, inclusive, objeto de saneamento na DRJ, com cancelamento de mês e reprocessamentos, ademais, as matérias atinentes ao método de apuração e à suficiência do lastro são de mérito.

13. Quanto ao cerceamento, não há demonstração de prejuízo processual, ao contrário, os autos registram sucessivas intimações para apresentação de livros/controles de selos e estoques, não atendidas satisfatoriamente pela contribuinte, o que afasta nulidade por violação ao contraditório e ampla defesa.

14. Ausente vício formal. Rejeito a preliminar de cerceamento e defesa e remeto as demais nulidades ao debate técnico ao mérito.

II.3. Decadência. Ausência de sonegação. Preliminar rejeitada.

15. A recorrente sustenta que, no que se refere aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2014 e 2015, teria restado caracterizada a decadência da pretensão fazendária, uma vez que a ciência da recorrente acerca da lavratura do auto de infração ocorreu apenas em 15 de outubro de 2020, data em que já teria transcorrido o prazo previsto no artigo 150, §4, do Código Tributário Nacional – CTN.

16. No entanto, no caso concreto deve-se imperar a disposição da Súmula CARF nº 72:

“Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

17. A mencionada súmula está alinhada à tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema Repetitivo 163, nos seguintes termos:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário(lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

18. Ressalte-se que tanto as súmulas do CARF quanto o entendimento fixado pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo são de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos dos artigos 62, §2º, e 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de decadência.

III. DO MÉRITO

19. O Auto de Infração de IPI foi lavrado por alegada omissão de receitas decorrente de saídas de cigarros sem emissão de nota fiscal, apuradas a partir do confronto entre a produção controlada pelo SCORPIOS e as notas fiscais de saídas constantes do SPED/Contribuições.

20. O TVF descreve o contexto, inclusive o funcionamento da cadeia operacional entre matriz e filiais, e consolida dados extraídos dos sistemas SELECON e SCORPIOS para o período de 2014 a 2016. Identificou-se que apenas cerca de 30% do volume total controlado teria sido comercializado com emissão de NF, havendo saldo sem comprovação de destino.

21. Na DRJ houve revisão de demonstrativos, com cancelamento do mês 12/2014 e redução das quantidades reputadas omitidas em agosto de 2015. Ao final, manteve-se exigência para 08/2015 a 02/2016, com IPI apurado, multa qualificada de 150% e juros, no total de R\$ 42.926.597,31.

22. Delimitada nesses termos, a controvérsia concentra-se na idoneidade e suficiência do lastro probatório para caracterizar omissão de receitas com base em controles de produção e selos frente às saídas documentadas, na observância da apuração mensal do IPI e na correta alocação temporal do fato gerador, e na qualificação e proporcionalidade da multa aplicada.

III.1. Omissão de receita. Dolo configurado. Base de cálculo do IPI. Saneamento realizado na decisão “a quo”.

23. Para apreciação das matérias trazidas pela defesa é fundamental analisar a ocorrência ou não de omissão de receita

24. Segue contextualização de ordem procedimental e processual. Conforme apontado pela DRJ além do auto de infração ora em análise relacionado ao IPI foram lavrados autos de infração para apuração de outras possíveis infrações à legislação das Contribuições para o PIS Pasep e a COFINS do IPI do IRPJ e da CSLL:

OMISSÃO DE RECEITAS

No relatório fiscal, a autoridade tributária fez consignar a seguinte informação (e-fl. 856):

Nos respectivos Termos de Verificação Fiscal que serviram de base para emissão dos autos de infração para constituição dos créditos tributários relacionados acima, foi expressamente relatado que, apesar dos lançamentos parciais dos tributos, o Procedimento Fiscal - TDPF nº 07103.00.2018.00044-3, continuaria em execução, para apuração de outras possíveis infrações à legislação das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, do IPI, do IRPJ e da CSLL.

Assim, na continuação do Procedimento Fiscal, e constatada a omissão de receitas por parte do Sujeito Passivo, no período de apuração entre os anos-calendários de 2014 a 2016, elaboramos o presente Termo de Verificação Fiscal, que servirá de base para constituição dos créditos tributários, com a lavratura dos respectivos autos de infração.

Com efeito, houve lavratura de auto de infração para o IRPJ relativo aos anos-calendário 2014, 2015 e 2016 (processo nº 17227.720034/2020-14), tendo como base fática os mesmos elementos que serviram ao presente lançamento, quais sejam, aqueles que configuraram a omissão de receitas pela venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal e pela falta de sua contabilização.

(Fonte: Trecho do acórdão recorrido)

25. Além do processo nº 17227.720034/2020-14 referente ao lançamento de ofício relativo ao IRPJ e a CSLL dos anos calendário de 2014 2015 e 2016 – mesmo período analisado nesses autos, citado pela DRJ, tem-se ainda o e o processo nº 17227.720033/2020-70 referente ao lançamento das contribuições ao PIS e à COFINS do mesmo período.

26. Ambos os processos já foram analisados por esta Casa em sede de recurso voluntário. Processo nº 17227.720034/2020-14 Acórdão 1301-007.328 Primeira Seção Terceira Câmara Primeira Turma Ordinária sessão de 16 de julho de 2024 (IRPJ e CSLL) e processo nº 17227.720033/2020-70, Acórdão 3102-002.812 Terceira Seção Primeira Câmara Segunda Turma Ordinária sessão de 12 de fevereiro de 2025 (PIS/COFINS).

27. Diante da identidade da matéria fática e jurídica discutida - omissão de receitas, e considerando que no Recurso Voluntário a Recorrente reproduz os argumentos

expostos na impugnação e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas nos acórdãos referidos transcrevo os fundamentos do decisum do processo nº 17227.720034/2020-14 no que couber ao caso sob análise adotando-os como razões de decidir conforme autorizado pelo artigo 50 parágrafo 1º da Lei nº 9.784 de 1999:

Recurso Voluntário – Mérito

a) Omissão de receitas

Quanto ao mérito, o sujeito passivo alega que o lançamento se deu com base em presunção e que não restou demonstrada a omissão de receita, pois as informações do sistema de controle de produções não é fato gerador do IRPJ e da CSLL e que lhe compete produzir prova negativa. Também alegou erro na quantificação da base de cálculo.

Preliminarmente, registre-se que os fabricantes de cigarros estão obrigados a manter registro especial junto à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 1977:

Art. 1º A fabricação de cigarros classificados no código 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, será exercida exclusivamente pelas empresas que, dispondo de instalações industriais adequadas, mantiverem registro especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º As empresas fabricantes de cigarros estarão ainda obrigadas a constituir-se sob a forma de sociedade e com o capital mínimo estabelecido pelo Secretário da Receita Federal. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 2º A concessão do registro especial dar-se-á por estabelecimento industrial e estará, também, na hipótese de produção, condicionada à instalação de contadores automáticos da quantidade produzida e, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, à comprovação da regularidade fiscal por parte: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - da pessoa jurídica requerente ou detentora do registro especial; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - de seus sócios, pessoas físicas, diretores, gerentes, administradores e procuradores; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - das pessoas jurídicas controladoras da pessoa jurídica referida no inciso I, bem assim de seus respectivos sócios, diretores, gerentes,

administradores e procuradores. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

Os cigarros são produtos cuja selagem é obrigatória, nos termos do art. 46 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 46. O regulamento poderá determinar, ou autorizar que o Ministério da Fazenda, pelo seu órgão competente, determine a rotulagem, marcação ou numeração, pelos importadores, arrematantes, comerciantes ou repartições fazendárias, de produtos estrangeiros cujo controle entenda necessário, bem como prescrever, para estabelecimentos produtores e comerciantes de determinados produtos nacionais, sistema diferente de rotulagem, etiquetagem obrigatoriedade de numeração ou aplicação de selo especial que possibilite o seu controle quantitativo.

§ 1º Revogado pela Lei nº 12.995, de 2014.

§ 2º A falta de rotulagem ou marcação do produto ou de aplicação do selo especial, ou o uso de selo impróprio ou aplicado em desacordo com as normas regulamentares, importará em considerar o produto respectivo como não identificado com o descrito nos documentos fiscais; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 3º O regulamento disporá sobre o controle dos selos especiais fornecidos ao contribuinte e por ele utilizados, caracterizando-se, nas quantidades correspondentes: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

- a) como saída de produtos sem a emissão de nota-fiscal, a falta que for apurada no estoque de selos; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)
- b) como saída de produtos sem a aplicação do selo, o excesso verificado. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

§ 4º Em qualquer das hipóteses das alíneas a e b , do parágrafo anterior, além da multa cabível, será exigido o respectivo imposto, que, no caso de produtos de diferentes preços, será calculado com base no de preço mais elevado da linha de produção, desde que não seja possível identificar-se o produto e o respectivo preço a que corresponder o selo em excesso ou falta. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966) (g.n.)

Diante de um cenário de desenvolvimento tecnológico, foi instituído o Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorpions), conforme art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 1977, e art. 27 e art. 28 da Lei nº 11.488, de 2007:

Decreto-lei nº 1.593, de 1977:

Art. 1º A fabricação de cigarros classificados no código 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, será exercida

exclusivamente pelas empresas que, dispondo de instalações industriais adequadas, mantiverem registro especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

§ 2º A concessão do registro especial dar-se-á por estabelecimento industrial e estará, também, na hipótese de produção, condicionada à instalação de contadores automáticos da quantidade produzida e, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, à comprovação da regularidade fiscal por parte: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 27. Os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros classificados na posição 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, excetuados os classificados no Ex 01, estão obrigados à instalação de equipamentos contadores de produção, bem como de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos na forma, condições e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Vide Lei nº 12.402, de 2011) § 1º Os equipamentos de que trata o caput deste artigo deverão possibilitar, ainda, o controle e o rastreamento dos produtos em todo o território nacional e a correta utilização do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, com o fim de identificar a legítima origem e reprimir a produção e importação ilegais, bem como a comercialização de contrafações.

Art. 28. Os equipamentos contadores de produção de que trata o art. 27 desta Lei deverão ser instalados em todas as linhas de produção existentes nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, em local correspondente ao da aplicação do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Como se vê, o setor de cigarros é objeto de controle fiscais especiais que visam justamente ampliar o grau de conformidade tributária. Desde 1964, existe a presunção absoluta de omissão de receitas pela não emissão de notas fiscais quando se identificar falta no estoque de selos de controle (art. 46, § 3º, da Lei nº 4.502, de 1964).

O Scorpis é composto por equipamentos contadores de produção, para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos pela RFB (art. 2º da IN RFB nº 769, de 2007). É o Scorpis que faz a leitura, validação e

ativação dos selos de controle na linha de produção dos fabricantes (item 2.4. do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 60, de 2016)¹.

Em resumo, as informações do Scorprios resumem os quantitativos de selos aplicados e por essa razão já haveria a subsunção para aplicação da presunção prevista no art. 46, § 3º, da Lei nº 4.502, de 1964.

Todavia, ainda que não houvesse a remissão ao referido dispositivo, durante o procedimento de fiscalização restou demonstrado que a Recorrente produziu 134.905.450 (cento e trinta e quatro milhões, novecentos e cinco mil e quatrocentos e cinquenta) maços/vintenas de cigarros sem que houve emissão de notas fiscais eletrônicas.

Ressalta-se ainda que o sujeito passivo foi intimado a apresentar documentação que afastasse a presunção de que parte relevante da sua produção foi objeto de alienação sem emissão de documento fiscal. Destacam-se as seguintes intimações, conforme TVF:

III.8 - Falta de apresentação de Livro de Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle e livros ou fichas de controle de estoques:

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 12, de 31/10/2018, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os livros ou fichas de controle de estoque dos selos, e livros ou fichas de controle de estoques, tanto da produção quanto da comercialização de cigarros, da matriz e das filiais, sendo que decorrido o prazo, o Sujeito Passivo não atendeu a estes itens da Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 14, de 11/12/2018, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendário 2014, 2015, 2016 e 2017, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos- calendário 2014, 2015, 2016 e 2017, sendo que tais documentos já haviam sido solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 12 de 13/11/2018, itens “V.b” e “V.c”, e não

¹ (nota no acórdão original) 2.4Produtos destinados ao mercado doméstico – Selo Físico

No caso de cigarros destinados ao mercado doméstico, o fabricante deverá aplicar os selos físicos nas carteiras e, posteriormente, o SCORPIOS deverá ler, validar e ativá-los nas dependências do fabricante.

O SCORPIOS deverá consolidar as informações associadas aos selos com os seguintes dados em modo online: nome do fabricante; data e hora da aplicação e validação do selo; linha de produção e marca do produto e em modo offline: data de codificação, classe fiscal e número de série.

2.5 Controle numérico da produção

O sistema deverá ser capaz de garantir a contagem integral e fidedigna da produção de cigarros de forma independente do controle do fabricante;

Os produtos não identificados deverão ser igualmente contabilizados e codificados pelo SCORPIOS como “não identificado”.

foram cumpridos pelo Sujeito Passivo, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 16, de 20/02/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendário 2014, 2015, 2016 e 2017, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos- calendário 2014, 2015, 2016 e 2017, sendo que tais documentos já haviam sido solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 12 de 13/11/2018, e do Termo de Intimação Fiscal nº 14 de 11/12/2018, e não foram cumpridos pelo Sujeito Passivo, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 20, de 06/05/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente ao ano-calendário 2018, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente ao ano-calendário 2018, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 24, de 03/09/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendário 2014 a 2018, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos-calendário 2014 a 2018, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 25, de 03/09/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendário 2014 a 2018, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Portanto, constata-se que o Sujeito Passivo deixou de atender a diversas Intimações Fiscais, de forma reiterada e injustificada, demonstrando total falta de interesse e recusando-se a apresentar os documentos que

comprovem a movimentação dos estoques dos selos de controle (Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010, e § 1º do artigo 56 da Lei nº 4.502 de 1.964), bem como dos estoques de cigarros produzidos, com a movimentação dos volumes entre as filiais, e as quantidades comercializadas.

Dessa forma, conforme planilhas já referidas por ocasião da análise de arguição de nulidade, resta demonstrado que a Recorrente deixou de emitir notas fiscais de venda relativa a 134.905.450 (cento e trinta e quatro milhões, novecentos e cinco mil e quatrocentos e cinquenta) de maços/vintenas de cigarros nos anos-calendário de 2014 a 2016.”

28. Importa consignar ainda que, aliás no mesmo sentido pronunciou-se o CARF nos autos do processo nº 17227.720033/2020-70 (acórdão 3102-002.812), acrescentando a inaptidão da recorrente na apresentação das informações solicitadas por sua inexistência não havendo que se falar em prova negativa cujas razões de decidir também integro a este voto:

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente tenta afastar a conclusão adotada pelo v. acórdão recorrido, sustentando que o artigo 47, § 3º, da Lei nº 4.506/64, reproduzido pelo artigo 364 do RIR/991, dispõe de maneira clara que o boletim de ocorrência é documento hábil à comprovação de furto, assim como, o artigo 923 do RIR/99, com amparo legal no artigo 9º, §1º, do Decreto-lei nº 1.598/77, “dispõe que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (Grifos do original).

Ademais, defende que a autoridade julgadora estaria tentando atribuir à recorrente a necessidade de produção de prova negativa do alegado no Termo de Verificação Fiscal, ressaltando que “[a] utilização do selo de controle e do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorprios) são mecanismos exigidos pela Receita Federal, conforme legislação vigente aplicada ao setor de fabricação de cigarros, os quais tem por finalidade exclusiva ser instrumento auxiliar aos Auditores-Fiscais para comprovação do ilícito tributário e não para que a recorrente possa fazer prova negativa a descaracterizar a presumida omissão de receita, conforme afirmado pela 33ª Turma da DRJ08, na tentativa de legitimar o lançamento de ofício”.

Neste sentido, alega que inexistente comprovação nos autos de que fora constatada a falta de emissão de nota fiscal no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, mas tão somente mera presunção fundada na produção de cigarros controlada pelo Scorprios, o qual não se caracteriza como fato gerador de qualquer tributo.

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

Conforme já reproduzido acima, as baixas por furto/roubo e decorrentes de destruição de maços de cigarros embalados em desacordo com normas da Anvisa foram desconsideradas pela autoridade fiscal, em razão de informações conflitantes (os endereços registrados como local do crime no Boletim de Ocorrência não eram os mesmos dos estabelecimentos da autuada) não esclarecidas pela recorrente, além de inexistir qualquer outro esclarecimento/prova adicional (reiteradamente solicitados pela fiscalização) que suportassem tais ocorrências. Assim, no presente contexto, foi afastada a força probatória do Boletim de Ocorrência, inexistindo qualquer violação à lei.

Quanto à suposta destruição de maços de cigarros, apesar de intimada diversas vezes a apresentar detalhes pormenorizados sobre o descarte realizado, tais como: hora e local; profissionais responsáveis pelo descarte (nome, endereço, telefone e e-mail de contato); relação dos veículos utilizados no transporte de quantidade expressiva de mercadorias; relação das notas fiscais ou conhecimentos de transporte utilizados no transporte dos produtos; fotos, filmes ou qualquer outro documento ou informação, hábil e idôneo, a comprovar a efetiva realização do descarte, a recorrente não forneceu à Fiscalização elementos capazes de confirmar o descarte de quantidade tão volumosa de cigarros.

Por fim, não há que se falar em exigência de prova negativa ou inexistência de comprovação da ocorrência do fato gerador, uma vez que a recorrente não pode pretender se beneficiar de sua própria torpeza, sem trazer qualquer elemento que contraponha os fundamentos de fato e de direito que suportam a autuação. Para afastar a apuração de omissão de receita, bastaria demonstrar que as operações de venda não ocorreram, que os cigarros produzidos permanecem nos estabelecimentos da recorrente ou foram realmente inutilizados ou roubados, o que não restou devidamente demonstrado. Assim, se os cigarros foram produzidos e não se encontram mais no estabelecimento da empresa – sem qualquer justificativa aceitável para tanto – resta caracterizada a omissão de receitas, nos termos do artigo 2º da Lei nº 8.846/94.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste tópico, a fim de manter a autuação quanto à omissão de receita apurada.

29. Outro aspecto de insurgência da recorrente que aponta nulidade material do lançamento diz respeito à quantificação da base de cálculo para fins de lançamento e ao método de apuração cotejo SCORPIOS e NF-e arbitramento e materialidade do IPI.

30. A Recorrente alega cerceamento por ausência de explicitação das razões para o tratamento de certas diferenças em periodicidade distinta da apuração mensal do IPI com alocação de saldos acumulados e falhas de motivação.

31. Os autos revelam que diante de meses com saldo negativo saídas documentadas superiores à produção SCORPIOS a fiscalização acumulou tais saldos e os compensou nos meses subsequentes corrigindo super registros e sub registros até alcançar os meses em que permaneceu saldo sem cobertura fiscal. Tal procedimento foi exposto e depois revisado em primeira instância com cancelamento de dezembro de 2014 e redução das diferenças em agosto de 2015 seguido de reprocessamento do demonstrativo do IPI multa e juros.

32. Não há omissão de motivação pois há metodologia explicitada e posteriormente ajustada pela decisão de primeira instância

33. A contribuinte invoca hipóteses alternativas para justificar o desaparecimento do saldo sem nota. Alega furto e roubo. Alega descarte por não conformidade sanitária. Alega transferências a filiais.

34. O ordenamento admite tais eventos, porém impõe lastro documental idôneo e rastreável. No setor de cigarros o controle exige Livro de Registro de Entrada e Saída de Selos, inventários periódicos, relatórios de movimentação entre plantas, documentos de transporte, evidências fotográficas e laudos de destruição com indicação de hora e local. Os autos exibem sucessivas intimações para apresentação desses livros e relatórios. O atendimento foi incompleto ou inexistente. Boletins de ocorrência desacompanhados de elementos de verificação mínima não suprem o padrão probatório exigido. Tampouco foram produzidas provas logísticas do alegado descarte em massa.

35. Em contabilidade de custos e estoques a ausência de reconciliação físico-documental diante de diferenças materiais impede acolher a versão defensiva. O ônus de demonstrar o destino lícito da produção recai sobre quem alega. Não se evidenciou lastro suficiente para afastar o nexo entre produção controlada e saídas não documentadas

36. Diante do exposto, mantém-se a conclusão de omissão de receita para as competências remanescentes, tal como saneadas em primeira instância.

III.2. Do caráter confiscatório. Multa qualificada de 150%

37. A matéria foi igualmente apreciada nos autos do processo nº 17227.720033/2020-70, Acórdão nº 3102-002.812, proferido pela 3ª Seção, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, em sessão realizada em 12 de fevereiro de 2025.

38. Em prestígio aos princípios da segurança jurídica e da isonomia decisória, e por se tratar de questão idêntica de fato e de direito, adoto os fundamentos ali expendidos como razões de decidir com fulcro no artigo 50, parágrafo 1º, da Lei nº 9.784 de 1999.

DA MULTA DE OFICIO QUALIFICADA

Considerando que, neste tópico, a recorrente também reproduz *ipsis litteris* os argumentos expostos na impugnação, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. decism, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

A autuada defende que a multa qualificada deve ser afastada em razão da não comprovação dos requisitos exigidos em lei para sua aplicação e da não formalização de Representação Fiscal para Fins Penais dentro do prazo previsto na legislação tributária (destaques no original):

As autoridades fiscais não são livres para inferir se, frente a tal ou qual caso concreto, o contribuinte agiu com evidente intuito de sonegar (requisito indispensável à aplicação da multa de 150%). É preciso que a autoridade fiscal comprove, isto é, demonstre a existência de evidente intuito de sonegar por parte da impugnante, o que não ocorre no presente caso.(...)

Pois bem, os Auditores-Fiscais constituíram o crédito tributário no dia 5.10.2020 mediante assinatura do auto de infração objeto da presente impugnação (fls. 958).

NÃO tendo formalizado e protocolizado a representação fiscal para fins penais de que trata o art. 4º da Portaria RFB nº 2.439/2010, contendo os elementos de prova do alegado crime tributário o que, por si só, demonstra, à toda evidência, ausência de dolo e, portanto, o equívoco na aplicação da multa qualificada.

Em relação ao prazo para formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, esclareça-se que as Delegacias de Julgamento (DRJ) não possuem competência para apreciar tal matéria, por ausência de previsão regimental. Nesse sentido, convém transcrever jurisprudência vinculante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 28 O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão nº 296-00105, de 10/02/2009 Acórdão nº 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão nº 106-16727, de 23/01/2008 Acórdão nº 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão nº 106-13820, de 18/02/2004

Quanto ao cabimento da multa qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, a impugnante limita-se, mais uma vez, a apresentar negativas genéricas e a argumentar que a Autoridade tributária não teria comprovado o intuito de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos

geradores que ensejaram os lançamentos (sonegação), não se manifestando em relação ao item V do Termo de Verificação Fiscal (Multa de Ofício, fls. 1437 a 1440), que apresenta um relato detalhado das ações que levaram à aplicação da multa qualificada, conforme detalhamento a seguir:

1. Apresentação de DCTF com informações falsas ou inexatas, inclusive após o início do procedimento fiscal;
2. Comercialização de cigarros sem emissão de Nota Fiscal (omissão de receitas);
3. Não cumprimento do regulamento sobre controle de selos especiais em relação à prestação de contas e comprovação referente aos selos não utilizados;
4. Prática reiterada de infrações tributárias apontadas no presente processo, que abrange três anos-calendário (2014 a 2016);
5. Prática reiterada de infrações tributárias que ensejaram os seguintes lançamentos:

Além disso, baseada nos lançamentos do item 5, a Autoridade fiscal elaborou uma planilha que demonstra claramente o comportamento da autuada ao longo de diversos anos-calendário com objetivo de sonegar tributos:

No quadro abaixo demonstramos os valores insignificantes de tributos devidos que o Sujeito Passivo efetivamente declarou à RFB, período de 2014 a 2019:

Pode-se afirmar, pelos fatos constatados até aqui pela Fiscalização, no curso do presente Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, que ao longo de 06 (seis) anos-calendários, ou 72 (setenta e dois) períodos de apuração consecutivos, o Sujeito Passivo fraudou a Fiscalização Tributária, inserindo informações e elementos inexatos em sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Em resumo, o Sujeito Passivo:

- Deixou de declarar à Autoridade Tributária e recolher, de forma reiterada, valores altíssimos referentes aos tributos federais devidos, ao longo de todo o período fiscalizado;
- Apresentou DCTF com informações inexatas, falsas, ao longo de 06 (seis) anos- calendários seguidos, 72 períodos de apuração consecutivos, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher, fato que configura claramente crime contra a ordem tributária.

Diante dos argumentos genéricos apresentados pela autuada, deve ser reconhecida a improcedência de suas alegações, mantendo-se a multa qualificada.

A autuada defende ainda que multa aplicada deveria ser afastada devido ao seu caráter confiscatório, desproporcional e inconstitucional.

Conforme relatado anteriormente, não compete às DRJ manifestarem-se em relação à violação de princípios constitucionais ou alegações de inconstitucionalidade, devendo limitar-se a observar as normas vigentes no ordenamento tributário, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

No que se refere ao percentual da multa lançada, cumpre destacar que, apesar de prever à época do lançamento que 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 1964”, o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sofreu recentemente alteração em sua redação, pela Lei nº 14.689/23, passando a tratar a matéria da seguinte forma:

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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

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.

Diante disto, considerando que o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, estabelece que “[a] lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (princípio da retroatividade benigna), entendo que deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o

percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Cumpre ressaltar que, apesar da legislação atual prever a aplicação da multa de 150% nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, tal subsunção do fato à norma só poderia ser realizada pela autoridade fiscal em sede de lançamento, e não pela autoridade julgadora em sede de julgamento administrativo, sob risco de configurar inovação de critério jurídico, razão pela qual o artigo 44, inciso VII, da Lei nº 9.430/96 não pode ser aplicado ao presente caso.

Diante do exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, e, no mérito, para dar parcial provimento ao recurso, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

39. Nesse sentido, por impedimento sumular desta Corte, não conheço das alegações de inconstitucionalidade, e no mérito, dou parcial provimento ao recurso, de ofício, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, aplicando a redação vigente do artigo 44, parágrafo 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430 de 1996, com a modulação introduzida pela Lei nº 14.689 de 2023.

IV. CONCLUSÃO

40. Ante o exposto, não conheço do recurso de ofício, e rejeito as preliminares de nulidade por vício material e por cerceamento de defesa, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário unicamente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 14.689/2023.

41. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcio Jose Pinto Ribeiro, redator designado

1 MÉRITO

1.1 DO CARÁTER CONFISCATÓRIO. MULTA QUALIFICADA DE 150%

Com as devidas vênias, dirijo da i. conselheira-relatora. Rachel Freixo Chaves. A divergência que se estabeleceu foi quanto aos fundamentos utilizados pela relatora para dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

O voto condutor adotou o entendimento expresso no Acórdão nº 3102-002.812, proferido pela 3ª Seção, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, em sessão realizada em 12 de fevereiro de 2025 nos autos do processo nº 17227.720033/2020-70. Referido acórdão transcrito em parte no voto condutor assim se posiciona:

No que se refere ao percentual da multa lançada, cumpre destacar que, apesar de prever à época do lançamento que 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”, o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sofreu recentemente alteração em sua redação, pela Lei nº 14.689/23, passando a tratar a matéria da seguinte forma:

(...)

Diante disto, considerando que o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, estabelece que “[a] lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...] quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (princípio da retroatividade benigna), entendo que deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Cumpre ressaltar que, apesar da legislação atual prever a aplicação da multa de 150% nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, tal subsunção do fato à norma só poderia ser realizada pela autoridade fiscal em sede de lançamento, e não pela autoridade julgadora em sede de julgamento administrativo, sob risco de configurar inovação de critério jurídico, razão pela qual o artigo 44, inciso VII, da Lei nº 9.430/96 não pode ser aplicado ao presente caso.

Diante do exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, e, no mérito, para dar parcial provimento ao recurso, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Observa-se que neste processo não se vislumbra que tenha havido reincidência.

Entende-se que não é possível corroborar com a afirmativa transcrita no voto condutor de que “apesar da legislação atual prever a aplicação da multa de 150% nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, tal subsunção do fato à norma só poderia ser realizada pela autoridade fiscal em sede de lançamento, e não pela autoridade julgadora em sede de julgamento administrativo, sob risco de configurar inovação de critério jurídico, razão pela qual o artigo 44, inciso VII, da Lei nº 9.430/96 não pode ser aplicado ao presente caso”.

Pelo contrário, se houvesse sido identificada a reincidência neste processo, nenhum óbice haveria para aplicação artigo 44, §1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96. Porém como afirmado anteriormente não foi identificada reincidência prevista no §1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96 no presente processo.

Sendo aplicável de forma retroativa a alteração, promovida pela Lei nº 14.689/23 ao art. 44 da Lei 9.430/96, deve ser feita na sua integralidade e não apenas de parte da alteração e assim não se vislumbra inovação de critério jurídico em sua aplicação caso fosse identificada a reincidência.

Não se observa neste processo que tenha havido reincidência de forma que não seria cabível a aplicação do disposto no Art. 44, §1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96

Com essa ressalva acompanhou-se as conclusões do voto nesse aspecto.

2 CONCLUSÃO

Ante o exposto, não conheço do recurso de ofício, e rejeito as preliminares de nulidade por vício material e por cerceamento de defesa, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário unicamente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Marcio Jose Pinto Ribeiro