



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.721240/2017-26</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.634 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NOVO RIO COMÉRCIO DE ARTIGOS USADOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. HIPÓTESE CONFIGURADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 44 DA LEI Nº 9.430/1996.

Configurada a conduta qualificada correspondente a sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.506/1964, é aplicável a multa qualificada às condutas antijurídicas praticadas pelos sujeitos passivos. Em razão da alteração no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, promovida pela Lei nº 14.689/2023, deve ser aplicado o instituto da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, para limitar o seu percentual ao novo patamar previsto na legislação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. SOLIDARIEDADE.

Uma vez comprovado que o sócio-administrador agiu com excesso de poderes, infringindo a lei e o contrato social, ao omitir intencionalmente as receitas auferidas pela empresa ao Fisco, e ao não recolher quaisquer tributos no período, resta configurada sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos nos autos de infração.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Não há nulidade nos lançamentos de ofício, porquanto os autos de infração e o relatório fiscal descrevem o fato gerador autuado e apresentam o enquadramento legal dos dispositivos infringidos pela contribuinte de forma cristalina.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012, 2013

DECADÊNCIA. PRAZO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, para o qual o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso de Voluntário, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sergio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Em face do sujeito passivo foram lavrados os **autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins** (fls. 45 a 108), referentes aos anos-calendário de 2012 e 2013, exigindo os tributos em razão de omissão de receitas no lucro presumido, relacionadas à revenda de mercadorias, sendo que as contribuições ao PIS e à Cofins seguiram a sistemática da incidência cumulativa.

No Relatório Fiscal (“**Relatório Fiscal**”) (fls. 2 a 44), a autoridade fazendária narra que a fiscalização se iniciou a partir da análise das relações comerciais e financeiras entre a empresa individual com nome fantasia de ALUMIFORTE e a contribuinte, por suspeita de fraudes fiscais. Relata que a contribuinte emitiu notas fiscais de venda nos anos fiscalizados que totalizavam R\$ 54.930.983,56, tendo declarado em DIPJ R\$ 54.710.983,56, mas que nenhuma delas fora emitida em face da ALUMIFORTE. Contudo, recebeu da ALUMIFORTE R\$ 9.210.459,50, sem emissão de nenhuma nota fiscal e nada fora oferecido à tributação.

Constata que a relação de triangulação alegada pela contribuinte não pode ser aceita, porquanto não foi apresentado nenhum documento que a comprovasse, além de que a ALUMIFORTE emitia documentos fiscais “frios”, sem que estivessem respaldados na efetiva venda e entrega de mercadoria (empresa “noteira”). Assevera:

17. O esquema funcionava da seguinte forma: algumas empresas envolvidas na fraude efetuavam vendas reais de suas mercadorias para compradores e, de fato entregavam as mercadorias. Porém não emitiam as notas fiscais de venda. Acontece que as empresas compradoras precisavam de uma nota fiscal. Quem emitia essa nota fiscal para acobertar a operação era a ALUMIFORTE; que recebia os recursos da empresa compradora e repassava para a empresa vendedora.

18. Essa “triangulação” fraudulenta foi desarmada pela RECEITA FEDERAL e a ALUMIFORTE teve o seu CNPJ baixado de ofício, através do Processo nº 16095.720050/2014-49, conforme Ato Declaratório Executivo nº 324 da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária, publicado no DOU de 07/11/2014, em virtude da ausência de patrimônio e de capacidade operacional, necessários a realização do seu objeto.

19. Vimos que a empresa NOVO RIO recebeu recursos da ALUMIFORTE sem ter emitido nenhum documento fiscal em seu nome.

Isto posto, concluiu pela omissão de receitas e falta de emissão de documento fiscal, com ensejo à qualificação da multa por *fraude* (art. 72 da Lei nº 4.506/1964) e a responsabilização solidária dos sócios Srs. Jorge Amaro Pereira e Luiz Amaro Pereira, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

Na impugnação conjunta dos sujeitos passivos, foram protocoladas quatro defesas (fls. 221 a 352), questionando individualmente cada tributo lançado de ofício. Alegou:

- (i) A decadência de parte do crédito tributário, porquanto deveria seguir a regra insculpida no artigo 150, §4º, do CTN;
- (ii) A nulidade do TDPF, em face do artigo 5º, §2º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, porquanto previa somente a fiscalização relativa ao IRPJ e não em face dos demais tributos lançados;
- (iii) Embora alegue como matéria de mérito, aduz que a negativa à dilação de prazo para produção de provas e sua boa-fé implica nulidade dos autos de infração (preliminar), além de sustentar que a autoridade fiscal presumira a ocorrência de omissão de receitas e não se desincumbira de seu ônus probatório;
- (iv) A inexistência de responsabilidade solidária; e
- (v) A inadequação da multa qualificada.

A DRJ julgou pela improcedência da impugnação (fls. 395 a 409), entendendo: pela ocorrência da omissão de receitas, em face da ausência de provas apresentadas pela contribuinte que ilidisse a acusação fiscal; pela ocorrência de fraude, o que levara ao afastamento da defesa com base na preliminar de decadência parte dos créditos tributários lançados; a inocorrência de cerceamento do direito de defesa, porquanto não foi apresentado qualquer documento pela contribuinte nem durante o procedimento fiscal e nem após a instauração da fase litigiosa do processo administrativo; estarem presentes os requisitos para responsabilização solidária dos sócios da contribuinte, bem como ter sido constatada a ocorrência de fraude; e, por fim, por afastar a preliminar de nulidade por ausência de prorrogação do MPF/TDPF, sendo estes documentos de controle interno dirigido ao auditor fiscal.

Intimados em 11 de junho de 2018, apresentaram os sujeitos passivos Recursos Voluntários conjuntos (fls. 420 a 486) em 11 de julho de 2018, reprisando as matérias impugnadas, com exceção da tese de defesa relacionada à nulidade do TDPF, em face do artigo 5º, §2º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, porquanto previa somente a fiscalização relativa ao IRPJ e não em face dos demais tributos lançados.

Ainda, em 18 de fevereiro de 2019, apresentou *novo recurso voluntário* (fls. 510 a 536), aduzindo as mesmas razões dos recursos anteriores, com adição da tese de defesa relacionada à nulidade do TDPF, em face do artigo 5º, §2º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, porquanto previa somente a fiscalização relativa ao IRPJ e não em face dos demais tributos lançados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

### Admissibilidade

Os recursos voluntários protocolados às fls. 420 a 486 são tempestivos e preenchem os demais requisitos para a sua admissibilidade.

O recurso voluntário protocolado em 18 de fevereiro de 2019 (fls. 510 a 536), contudo, é intempestivo, motivo pelo qual não o conheço.

### Delimitação da lide

Esclareço que as matérias sob litígio dizem respeito às alegações contidas nos recursos voluntários, quais sejam:

- (i) A decadência de parte do crédito tributário, porquanto deveria seguir a regra insculpida no artigo 150, §4º, do CTN;
- (ii) Embora alegue como matéria de mérito, aduz que a negativa à dilação de prazo para produção de provas e sua boa-fé implica nulidade dos autos de infração (preliminar), além de sustentar que a autoridade fiscal presumira a ocorrência de omissão de receitas e não se desincumbira de seu ônus probatório;
- (iii) A inexistência de responsabilidade solidária; e
- (iv) A inadequação da multa qualificada.

Não foi objeto de recurso e do efeito devolutivo a alegação de defesa relacionada à nulidade do TDPF, em face do artigo 5º, §2º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, porquanto previa somente a fiscalização relativa ao IRPJ e não em face dos demais tributos lançados, porquanto contida somente no recurso voluntário intempestivo e não conhecido.

### Considerações Iniciais

Nos termos da Portaria MF nº 1.634/2023 (“RICARF”), o artigo 114, §12º, inciso I, admite que a fundamentação da decisão seja feita mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

### Argumentos constitucionais que refutam o lançamento

A recorrente alega a inconstitucionalidade dos autos de infração e da decisão recorrida, por não considerarem uma série de princípios constitucionais relacionados efeito confiscatório das multas.

Como sabido, no âmbito do CARF vigora a Súmula CARF nº 2, de aplicação impositiva aos julgadores administrativos, vedando a análise de constitucionalidade da lei tributária pelo órgão:

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A súmula encontra fundamento no artigo 26-A do Decreto-lei nº 70.235/1972, que veda expressamente aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009)

Portanto, o julgador administrativo, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos de sua validade – matéria reservada à jurisdição judicial.

Isto posto, rejeito a arguição principiológico-constitucional que contesta a aplicação da multa qualificada.

### **Preliminares de Nulidade por cerceamento do direito de defesa e ausência de comprovação das acusações fiscais nos autos de infração**

A contribuinte alega o cerceamento do seu direito de defesa em virtude de ausência de dilação de prazo para resposta durante o procedimento fiscal e por ter a autoridade fiscal presumido a ocorrência da omissão de receitas.

Inexiste vício que atraia a nulidade dos autos de infração. Como se observa, a autoridade fiscal demonstrou claramente os motivos para a constatação das infrações cometidas. No Relatório Fiscal, constam informações acerca das declarações e escriturações da contribuinte, as quais não contemplam notas fiscais emitidas em face da ALUMIFORTE, cujos recursos recebidos pela contribuinte desta totalizara R\$ 9.210.459,50.

Em matéria de omissão de receitas, a fiscalização, diante da constatação de inconsistências nas obrigações acessórias dos contribuintes, considera *presumidamente* a ocorrência do fato gerador do IRPJ e dos tributos reflexos, operando-se a inversão do ônus da prova para que os contribuintes comprovem a inoccorrência de omissão de receitas.

Essa é a interpretação sistemática da legislação tributária, notadamente do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, que disciplina a omissão de receitas no lucro presumido.

Desse modo, o fato autuado e o fato gerador identificado pela autoridade fiscal estão descritos de forma clara e objetiva, o que afasta a nulidade arguida pela contribuinte. Os dispositivos legais infringidos são referenciados nos autos de infração, de forma correta. A infração é clara e inexistente presunção.

A propósito, colaciono trecho da decisão recorrida que retrata o fato autuado:

Trata o presente processo de ação fiscal levada a efeito na impugnante em decorrência de procedimento fiscal iniciado na empresa Alumiforte, onde foram evidenciados pagamentos desta para a impugnante. Observando os históricos das transações bancárias a débito da Alumiforte, verificamos que este sempre traz a palavra "fornecedores" quando trata da Novo Rio. Portanto, se conclui que seriam pagamentos da Alumiforte a Novo Rio pelo fornecimento de sucata.

Sendo fornecedora, era de se esperar que a Novo Rio tivesse emitido diversas notas fiscais para a Alumiforte, ocorre que isso não aconteceu.

Em seus estudos dos arquivos de notas fiscais de venda da Novo Rio a Autoridade Tributária não encontrou nenhuma nota emitida para a Alumiforte ou seu proprietário, Sr. Rogério Irvolino. Acabou sim por verificar que o somatório das receitas declaradas nas DIPJ2013 e DIPJ2014 bate como o total das notas fiscais de venda da impugnante, com exceção da Alumiforte já que desta não havia uma única nota.

A impugnante em seus arrazoados tenta sempre debater sobre o tema presunções só que não vi nenhuma suposição e sim fatos. Evidente esta pelos fatos narrados acima que a Novo Rio omitiu as vendas realizadas a Alumiforte ou ao Sr. Rogério Irvolino e que tal prática foi reiterada em vários meses de 2012 e 2013.

Portanto, inexistente nulidade nos autos de infração tal como alegara a defesa.

Com relação à segunda nulidade arguida, concernente ao suposto cerceamento do direito de defesa em razão da ausência de dilação de prazo para resposta durante o procedimento fiscal, entendo que inexistente nulidade que fulmine os lançamentos de ofício.

Embora seja recomendado que o diálogo entre o Fisco e o contribuinte ocorra em cooperação, para que se evite o risco de erro na eleição do fato gerador e se apure efetivamente eventuais infrações, é permitido que a autoridade fiscal efetue o lançamento independentemente de intimação da contribuinte, quando tenha todos os documentos que suportem tal ato administrativo. Este é o teor da Súmula CARF nº 46.

Nessa mesma linha, a fase de fiscalização é inquisitorial e não há garantia ao contraditório e à ampla defesa. O direito de defesa se instaura com a inauguração da fase litigiosa, isto é, com o processo administrativo (Súmula CARF nº 162 e art. 14 do Decreto nº 70.235/1972).

No caso concreto, os documentos que eventualmente poderiam descaracterizar a omissão de receitas deveriam ter sido trazido pela contribuinte na fase litigiosa, no processo administrativo – mas isso não foi feito.

Não há nulidade por cerceamento do direito de defesa da contribuinte em virtude da não concessão de dilação de prazo para resposta no decorrer do procedimento fiscal.

Diante do exposto, coaduno com as conclusões da decisão recorrida e não identifico quaisquer nulidades nos lançamentos de ofício, considerando o comando normativo dos artigos 10, 59 e 60 do Decreto-lei nº 70.235/1972, motivo pelo qual rejeito as preliminares arguidas.

### **Multa qualificada e fraude**

O artigo 44 da Lei 9.430/1996 e suas várias alterações, condicionava a aplicação da multa de 150% aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, isto é, nas hipóteses de conduta qualificada.

A Lei nº 14.689/2023 modificou este cenário e instituiu a multa majorada com duas espécies de qualificação de acordo com a conduta praticada: (i) conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio), multa de 100%; (ii) conduta qualificada com reincidência do sujeito passivo no prazo de dois anos, multa de 150%.

#### **Eis o teor da alteração legislativa**

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

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

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

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

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.

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

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e

(...)

A modificação supramencionada atrai a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, porquanto a lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. É o instituto comumente conhecido como retroatividade benigna, veja:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, o percentual de 150% da referida multa somente se aplicaria no caso de reincidência, ou seja, quando ficar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de 2 (dois) anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio. Verifica-se, pois, que a lei instituiu uma nova hipótese para imputação da multa de 150%, a reincidência qualificada, a qual não poderia retroagir, nos termos do artigo 104 do CTN.

Ainda assim, para que se aplique então a multa qualificada, mas não decorrente de reincidência, é necessário se comprovar as condutas de sonegação, fraude e conluio, tal como dispostas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

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

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

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

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

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

A interpretação do texto legal é o suficiente para se identificar os elementos caracterizadores de cada uma das condutas tipificadas: (i) na sonegação, se exige a conduta dolosa visando impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais de contribuinte que possam afetar o crédito tributário – a ocultação do fato gerador já ocorrido; (ii) a fraude é a conduta dolosa que

visa impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, podendo, ainda, excluir ou modificar suas características essenciais, com a finalidade de reduzir o tributo devido ou diferir o seu pagamento – se altera características essenciais ao fato gerador, a fim de obter vantagem econômica; e (iii) conluio é o ajuste doloso entre as pessoas para a prática da sonegação ou da fraude.

A aplicação da multa qualificada é medida de caráter excepcional, devendo-se comprovar as condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Para se subsumir uma conduta à norma que prescreve a qualificação da multa não basta imputar ao contribuinte um mero “*querer praticar*” o ato objeto da infração, pelo contrário, deve-se aferir o elemento subjetivo da conduta, isto é, comprovar que o contribuinte tinha a plena consciência do que estava fazendo e que ante às condições circunstanciais, a conduta é ilícita.

Exige-se, nos três casos, a constatação do dolo como elemento subjetivo da hipótese tipificada. Isso significa que é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta de sonegação, fraude ou conluio.

Salienta-se que a conduta tipificada já era necessária para a aplicação da multa qualificada, antes da alteração da Lei nº 14.689/2023, mas a exigência foi positivada, conforme §1º-C, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com sua nova redação.

A autoridade fiscal, no Relatório Fiscal, sustenta:

31. A forma sistemática e contínua que a empresa NOVO RIO deixou de declarar as receitas recebidas da ALUMIFORTE, além de não emitir notas fiscais, demonstram que não se tratava de um mero erro, mas de uma ação intencional de nada declarar nem recolher em relação ao que se recebia da ALUMIFORTE. Essa ação intencional caracteriza a fraude, descrita no artigo 72 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1.964, que assim dispõe:

Mas, antes disso, materialmente, constata:

16. A receita Federal, em outras fiscalizações, constatou que a ALUMIFORTE emitia documentos fiscais “frios”, sem que tivesse havido a efetiva venda e entrega de mercadoria. Ou seja, a ALUMIFORTE era uma empresa “noteira”.

17. O esquema funcionava da seguinte forma: algumas empresas envolvidas na fraude efetuavam vendas reais de suas mercadorias para compradores e, de fato entregavam as mercadorias. Porém não emitiam as notas fiscais de venda. Acontece que as empresas compradoras precisavam de uma nota fiscal. Quem emitia essa nota fiscal para acobertar a operação era a ALUMIFORTE; que recebia os recursos da empresa compradora e repassava para a empresa vendedora.

18. Essa “triangulação” fraudulenta foi desarmada pela RECEITA FEDERAL e a ALUMIFORTE teve o seu CNPJ baixado de ofício, através do Processo nº 16095.720050/2014-49, conforme Ato Declaratório Executivo nº 324 da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária, publicado no

DOU de 07/11/2014, em virtude da ausência de patrimônio e de capacidade operacional, necessários a realização do seu objeto.

19. Vimos que a empresa NOVO RIO recebeu recursos da ALUMIFORTE sem ter emitido nenhum documento fiscal em seu nome.

20. Considerando a constatação de que os valores recebidos da ALUMIFORTE foram omitidos e não oferecidos à tributação, Procedemos a transformação da DILIGÊNCIA em FISCALIZAÇÃO e, em 31/10/2017 enviamos um TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO E SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS, no qual informamos que estaríamos aproveitando as intimações anteriormente enviadas e concedendo um novo prazo de mais 20 dias, para que fosse apresentado qualquer documento que a empresa julgasse importante para o caso analisado. Este Termo foi recebido em 03/11/2017 e nenhum documento foi apresentado.

21. Passaram-se mais de 90 dias desde a primeira intimação até a última. Todas as intimações estavam solicitando a mesma coisa (explicações sobre a natureza das transações comerciais que deram origem aos pagamentos pela ALUMIFORTE, dos valores listados, para a NOVO RIO); com as devidas comprovações; e, a comprovação de que estes valores foram oferecidos à tributação.

22. Desta forma, restou constatado que a empresa NOVO RIO recebeu recursos da empresa ALUMIFORTE, no montante de R\$ 9.210.459,50, durante os anos de 2012 e 2013, não emitiu nenhuma nota fiscal e não ofereceu nada deste total à tributação. Sendo assim, passamos a apurar o Crédito Tributário a ser lançado em Auto de Infração, de forma a recuperar os valores devidos ao Tesouro Nacional.

Da leitura do Relatório Fiscal, nota-se que a autoridade fazendária considera que o recebimento dos valores da ALUMIFORTE pela contribuinte e a omissão de receitas, aliado ao histórico de operação de “notas frias” da primeira, configura fraude.

A situação narrada é clara e a contribuinte não apresenta qualquer justificativa para desconfigurar o instituto jurídico da fraude. Por exemplo, poderia ser o caso de uma relação triangular, onde os produtos foram *efetivamente* fornecidos à outras pessoas jurídicas, a pedido da ALUMIFORTE - mas não é. Todos os valores que envolvem a relação entre a contribuinte e a ALUMIFORTE não têm qualquer causa subjacente que justifique as quantias vultosas que recebera.

A única explicação plausível para a ocorrência da omissão de receitas é a disposta no item 17 do Relatório Fiscal, supramencionado. A contribuinte sequer apresenta outra justificativa para *tentar* justificar as quantias que recebera da ALUMIFORTE.

A prática apresentada, de fato, se subsume à hipótese de fraude, dando azo à qualificação da multa, porquanto verifica-se o intuito doloso da contribuinte em omitir as receitas tributáveis. As alegações de defesa, portanto, não merecem prosperar.

Isto posto, **dou parcial provimento** ao Recurso Voluntário, apenas para reduzir o percentual da multa qualificada ao patamar de 100%.

## Decadência

A decadência, em matéria tributária, é o instituto jurídico por meio do qual se estabelece um prazo para que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária constitua o crédito tributário em face do sujeito passivo, contribuintes e responsáveis, sob pena não poder mais constitui-lo pelo lançamento. Trata-se, em regra, do prazo para se estabelecer a relação jurídica.

O Código Tributário Nacional, prescreve como se dá a contagem desse direito, no artigo 173:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere esta artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, a Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário no prazo de cinco anos, contados (i) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; ou (ii) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Em contrapartida, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) firmou a seguinte tese, no julgamento do recurso representativo de controvérsia REsp nº 973.733/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, em 12 de agosto de 2009:

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.

Diante de tal julgado, em casos de lançamento por homologação com a ocorrência de pagamento antecipado, o prazo decadencial é atraído para a contagem estabelecida no artigo 150, §4º, do CTN, desde que não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, nos casos em que não há lançamento por homologação e antecipação dos tributos apurados ou quando se comprova a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a decadência é contada de acordo com a regra geral, estatuída no inciso I do artigo 173 do CTN.

A situação concreta, tal como já decidido, se amolda à hipótese de comprovação da ocorrência de fraude, cuja regra aplicável é a do artigo 173, inciso I, do CTN.

Isto posto, não há decadência que fulmine o direito de constituição dos créditos tributários objeto do litígio.

### **Responsabilidade Solidária dos Srs. Jorge Amaro Pereira e Luiz Amaro Pereira**

Os artigos 134 e 135 do CTN tratam da responsabilidade de terceiros em relação à obrigação tributária dos contribuintes. Em regra, são dois os eventos que podem ensejar a responsabilização com base nos dois artigos. Com relação ao artigo 134, verifica-se que geralmente existe uma sucessão entre o contribuinte e o responsável, por exemplo, os pais pelos tributos devidos pelos seus filhos menores, ou os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Já no artigo 135, exige-se a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, geralmente, para se responsabilizar as pessoas físicas que atuam em nome de uma pessoa jurídica.

Seguem os excertos legais:

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

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

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

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

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

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

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

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

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

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A leitura detida dos incisos II e III, do artigo 135, do CTN, torna possível concluir que a responsabilização de mandatários, prepostos ou empregados, no caso do inciso II e dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, prevista no inciso III, é necessário demonstrar a prática de atos com *excesso de poderes* ou *infração de lei, contrato social ou estatutos*.

Reitero, a hipótese do diploma tributário é cristalina e mostra ser imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional, sob pena de se responsabilizar ilegalmente terceiros que não praticaram efetivamente nenhum ato contrário ao ordenamento jurídico, mas, por álea empresarial, viram-se numa situação de inadimplência fiscal. Não se trata de responsabilização por mero inadimplemento e nem da responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao fisco, somente por assumirem essa função.

Feitas essas considerações, passo a analisar as argumentações e a responsabilidade imputada nos autos de infração.

O Relatório Fiscal justifica a ocorrência de fraude praticada reiteradamente como infração de lei, a fim de aplicar o artigo 135, inciso III, do CTN. Veja:

#### DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

**34. JORGE AMARO PEREIRA – CPF 495.844.727-04**

**35. LUIZ AMARO PEREIRA – CPF 778.070.907-82**

**36.** Os dois contribuintes acima constam como sócios administradores da empresa NOVO RIO durante os anos de 2012 e 2013, época dos fatos narrados neste Termo de Verificação. Na qualidade de administradores, portanto, foram responsáveis por atos que levaram à sonegação dos impostos e contribuições, acarretando o dano ao Erário Público. A omissão de receitas, contínua e sistemática, caracterizando a fraude, constitui infração à Lei, tendo como consequência a responsabilidade solidária do administrador responsável pelos atos. É o que dispõe no artigo 135, III do Código Tributário Nacional abaixo transcrito:

Como já exposto, está clara a ocorrência de fraude, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, sendo incontestável infração à lei. As práticas adotadas pelos responsáveis se subsumem à hipótese do artigo 135, inciso III, do CTN.

Isto posto, deve ser mantida a responsabilização solidária dos Srs. Jorge Amaro Pereira e Luiz Amaro Pereira.

**Conclusão**

Ante ao exposto, conheço parcialmente do Recurso de Voluntário, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, **dou-lhe parcial provimento** para reduzir a multa qualificada para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas**