



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10314.720377/2018-36
ACÓRDÃO	3101-005.043 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLASTPEL EMBALAGENS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. BASE DE CÁLCULO DEMONSTRADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. REJEITADA.

Não resta caracterizado o cerceamento do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto nos artigos 9º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada, contém o enquadramento legal correlato e demonstrativos constantes dos autos demonstram a base de cálculo sem margem a dúvida.

SPED FISCAL. INCORREÇÕES E OMISSÕES. NOTAS FILIAIS COM IPI A MENOR EM RELAÇÃO AO SPED NF-e. MULTA REGULAMENTAR. MP Nº 2.158-35/2001, ART. 57, III, “a”.

A Escrituração Fiscal Digital do ICMS/IPI (EFD-ICMS/IPI), transmitida com parte das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) informando o IPI a menor em relação ao constante do SPED NF-e, enseja a aplicação da multa regulamentar prevista no 57, III, “a”, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, calculada à alíquota de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais.

ESCRITA FISCAL. DIFERENÇA DE DÉBITOS ENTRE AS NOTAS FISCAIS E O SPED FISCAL E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS INCOMPROVADOS NA ESCRITA FISCAL. REDUÇÃO DOS SALDOS DEVEDORES DO IMPOSTO NO RAIPI. CONSEQUENTES REITERADAS INEXATIDÕES DE DÉBITOS EM DCTF. SONEGAÇÃO CARACTERIZADA. MULTA QUALIFICADA. MANUTENÇÃO.

Resta caracterizada a sonegação fiscal dolosa pela utilização, na escrita fiscal, de créditos da não cumulatividade em relação aos quais a

contribuinte não apresenta justificativas nem provas, e, ainda, pelas diferenças, totalmente injustificadas, entre os débitos totais dos débitos do imposto apurados a partir das Notas Fiscais Eletrônicas e os Sped Fiscal, das quais resultem em indevidas reduções dos saldos devedores no Livro de Apuração do IPI e, por consequência, em reiteradas inexatidões, nas DCTF entregues pelo sujeito passivo, de informações relativas ao tributo devido.

PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM FRAUDE À LEI OU CONTRATO SOCIAL. SIMULAÇÃO NA GERÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DOS EFETIVOS ADMINISTRADORES. CABIMENTO.

Independentemente de figurarem nesta condição nos contratos sociais, cabível a responsabilização solidária, quando patente a simulação na gerência da pessoa jurídicas, de seu efetivos administradores pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com fraude à lei e aos contratos sociais de forma dolosa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos voluntários de PLASTPEL EMBALAGENS EIRELI (sujeito passivo principal) e dos responsáveis solidários EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDES, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Ramon Silva Cunha, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Renan Gomes Rego e Luciana Ferreira Braga.

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos por PLASTPEL EMBALAGENS EIRELI (sujeito passivo principal), ROBERTO RAMOS FERNANDES e EDUARDO ANTONIO BARACAT, os dois últimos na condição de responsáveis solidários, contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Recife (DRJ/REC) que manteve os autos de infração de IPI com multa qualificada e de multa isolada regulamentar, referentes ao período de janeiro a dezembro/2014.

Por bem descrever os fatos até o julgamento de primeira instância, adoto o relatório do Acórdão recorrido:

O processo trata de dois Autos de Infração (fls. 3/30):

- o primeiro relativo ao IPI lançado com multa de ofício qualificada no percentual majorado de 150%, além de juros de mora, por falta de escrituração de débito do Imposto lançado em nota fiscal (diferença entre Notas Fiscais Eletrônicas-NFe e o declarado no SPED Fiscal, nos períodos de apuração 01/02/2014 a 30/06/2014 e de 01/11/2014 a 31/12/2014) e por créditos indevidos (glosa de entradas cujas NFe não possuíam o número da chave, nos períodos de apuração 01/01/2014 a 31/12/2014);

- e o segundo Auto relativo à multa regulamentar de 3% do valor das transações comerciais, por ter o sujeito passivo apresentado com informações inexatas, incompletas ou omitidas a Escrituração Fiscal Digital do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e do Imposto sobre Produtos Industrializados (EFD-ICMS/IPI), sendo a multa isolada exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, combinado com o art. 57, III, “a”, da Medida Provisória nº 2.158, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013.

Os valores lançados são os seguintes (em R\$):

IMPOSTO	1.104.267,20
JUROS DE MORA	483.656,92
MULTA PROPORCIONAL (150%)	1.656.400,76
SOMA	3.244.324,88
AUTO DE INFRAÇÃO MULTA ISOLADA	844.843,07
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	4.089.267,95

Além da contribuinte, pessoa jurídica, foram também autuados, na condição de responsáveis tributários, com base no art. 135, III, do CTN, as pessoas físicas Roberto Ramos Fernandes e Eduardo Antonio Baracat, respectivamente

representantes legais das pessoas jurídicas ETHEROW COMPANY SA, sediada no Uruguai, e INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, sediada no Líbano, estas duas pessoas jurídicas sócias da contribuinte (a INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO se retirou em 04/01/2017).

No Termo de Verificação de fls. 41/62, a Auditora-Fiscal informou:

- a contribuinte foi intimada, na forma do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 24/05/2017 e com ciência via DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) em 05/06/2017, mas o Aviso de Recebimento (AR) retornou com o motivo "mudou-se" (o referido Termo foi enviado também por via postal). À vista disso o Termo foi reenviado à empresa e à sua representante legal, Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas, porém novamente os Correios devolveram as duas remessas pelo mesmo motivo ("mudou-se");

- a empresa apresentou as documentações solicitadas em 23/06/2017, com exceção dos comprovantes de pagamento de água, luz e telefone, tendo justificado que "por se tratar de imóvel locado as contas pagas ficam em poder do proprietário, que tem por hábito somente guardar tais documentos fisicamente pelo prazo de 01 (um ano)";

- no dia 30/06/2017 foi enviado o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002 (ciência por via DTE), em que questionado se os endereços da empresa e da responsável legal estavam corretos, visto que houve a devolução dos ARs pelos Correios, ao que a empresa respondeu em 31/07/2017 que os endereços estavam certos e de acordo com os registros cadastrais junto aos órgãos públicos. A fim de se confirmar a declaração da contribuinte a fiscalização compareceu em 07/08/2017 no estabelecimento, quando verificou que a empresa se encontrava em funcionamento;

- também respondendo a intimação, a PLASTPEL declarou que "realiza processo de Industrialização na modalidade transformação, que é atividade exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários para fins de obtenção de nova espécie (artigo 4º, inc I do RIPI), como a produção de embalagens plásticas e seus derivados" (grifo da Auditora-Fiscal), que "... a depender da finalidade da aquisição e/ou da qualificação jurídica dos adquirentes de seus produtos, estes poderão ter sua saída beneficiadas por isenção, imunidade ou alíquota zero do IPI", e que "não apresentou pedidos de ressarcimento e/ou compensações que digam respeito ao IPI e tampouco realizou transferências de créditos entre estabelecimentos e pleitos relacionados a créditos presumidos do IPI". Também anexou tabelas com a relação das mercadorias e insumos fabricados e adquiridos, com respectivas classificações fiscais;

- por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 003, de 10/08/2017, foi solicitado apresentar "Quadro-Resumo da Apuração do IPI" e declarações escritas de clientes (relacionados em planilha anexa ao Termo), afirmando "atender os requisitos legais para aquisição de embalagens com suspensão do IPI, pautado pelo disposto no art. 46, I do Decreto n. 7.212/2010

(RIPI), art. 29 da Lei n. 10.637, de 30/12/2002, com redação dada pelo art. 25 da Lei n.10.684, de 30/05/2003 e art. 21 da IN RFB n. 948, de 15/06/2009”, tendo a empresa apresentado em 01/09/2017 os documentos solicitados e destacado que “os clientes Arsepel Com. De Recicláveis Ltda., Polifilme Ind. e Comércio de Embalagens Ltda EPP, KIM S Couros e Máquinas Ltda, GERPLAS Embalagens Plásticas Ltda e COM de Aparas de Papel Cumbica Ltda., a hipótese é de isenção, eis que se trata da venda de **aparas de papel e plástico...**”, acrescentando que “no que diz respeito à CAA Com. Amazonense de Alumínio Ltda., trata-se de operação beneficiada por suspensão do IPI, eis que se trata de venda feita para empresa situada na **Zona Franca de Manaus**” (grifos da Auditora-Fiscal);

- foi identificado pela fiscalização, através dos arquivos SPED de escrituração contábil digital - ECD e de Nota Fiscal Eletrônica - NFe, o registro das operações geradoras de receitas de vendas, inclusive as receitas isentas, para o cálculo dos débitos de IPI; apurados, através dos mesmos arquivos SPED, e também pelos arquivos SPED Fiscal - ICMS/IPI, todas as operações consideradas na formação da base de cálculo dos créditos de IPI; identificados os valores de DCTF e DARF, de igual valor em ambos; e apurado que o "Quadro-Resumo da Apuração do IPI" preenchido pela empresa em resposta ao Termo Fiscal n. 003, corresponde, exatamente, ao Livro RAIPi;

- Em 18/09/2017 foi lavrado o Termo Fiscal nº 004, com ciência eletrônica em 20/09/2017, no qual foi constatado que os valores da planilha "Quadro-Resumo da Apuração do IPI" diferem, nos seus débitos e créditos, dos valores identificados no SPED Fiscal (EFD-ICMS/IPI) e SPED Nfe (Nota Fiscal Eletrônica), sendo a contribuinte intimada a justificar as diferenças, ao que respondeu em 04/10/2017 informou que em relação aos créditos precisaria de mais tempo para apurar as diferenças, solicitando, assim, dilação de prazo para responder, tendo sido concedido mais 20 (vinte) dias. Em relação aos débitos a contribuinte alegou que a divergência decorria das vendas realizadas com isenção e não incidência, apesar de o valor apurado no SPED NFe ser referente às saídas tributadas apenas, isto é, já com a exclusão de todas as saídas não tributadas;

- transcorrido o prazo da prorrogação sem resposta, em 21/11/2017 a empresa foi reintimada por meio do Termo Fiscal nº 005, com ciência eletrônica por via DTE em 22/11/2017, sendo enfatizado ao final desse Termo as consequências do não atendimento (sujeição ao agravamento em 50% das multas a que se referem os incisos I e II do *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e aplicação de multas previstas no artigo 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória 2.158-35, de 2001);

- em 13/12/2017, por meio do Termo Fiscal nº 006, a contribuinte foi informado que o prazo para resposta ao Termo Fiscal nº 004 e ao Termo de Reintimação Fiscal nº 005 havia expirado, e ressaltada a continuidade do procedimento fiscal, e por meio do Termo Fiscal nº 007, com ciência eletrônica por via DTE em 16/01/2018, foi constatado que a empresa havia se aproveitado

de créditos de entrada a que não teria direito. Em resposta, no dia 01/02/2018 a empresa esclareceu que "os referidos créditos decorrem de operações por ela legitimamente praticadas para fins de cancelamento através da anulação dos efeitos de notas fiscais emitidas para saídas que não ocorreram por opção do adquirente, **quando então, por ter sido ultrapassado o prazo de 24 (vinte quatro) horas que permite que o cancelamento seja feito de forma sistêmica, a única forma de se instrumentalizar o cancelamento das operações é a emissão da nota fiscal de entrada, como fez a Reqte., que, portanto, com tal proceder, alcançou o objetivo de anular os efeitos das operações não concretizadas, o que torna legítimos os créditos ora tratados**" (grifo da Auditora-Fiscal);

- em 17/01/2018 por meio do Termo Fiscal nº 008, a contribuinte foi intimado a justificar, com base em planilha enviada em anexo, os casos de saída com alíquota zero para mercadorias em que haveria previsão de incidência de IPI - eram situações em que a empresa havia alegado serem "venda de aparas de papel e plástico, que não estão sujeitas à incidência do IPI", porém, pela tabela TIPI, haveria IPI a recolher, tendo respondido em 01/02/2018 que as operações foram realmente de venda de aparas, mas que houve erro de apontamento da NCM;

- por meio do Termo Fiscal nº 009, lavrado em 06/02/2018, a contribuinte foi intimado a identificar as notas fiscais de entrada do SPED Fiscal que não possuíam Chave da Nota Fiscal Eletrônica e, em alguns casos, nem NCM, conforme exemplos da fiscalização. Em resposta, no dia 19/02/2018, foi declarado pela contribuinte que estaria tendo dificuldade em identificar algumas notas fiscais por se tratarem de valores globais, necessitando de um maior detalhamento dos valores da planilha, sendo requerido prorrogação de prazo para se atender a intimação, o qual foi deferido;

- por meio do Termo Fiscal nº 010 foi reenviada a planilha, ao que a empresa respondeu em 09/03/2018 apresentando planilha dividida por nome da empresa vendedora, com os números da Chave da Nota Fiscal Eletrônica que estariam faltando no SPED Fiscal. No entanto, a fiscalização verificou que "todas as chaves mencionadas já constavam na relação de notas fiscais contabilizadas como entrada de mercadoria, ou seja, a empresa não conseguiu justificar as entradas de mercadorias que não possuíam o número da chave. Na maior parte dos casos, foi observado que o contribuinte inseriu, na EFD ICMS/IPI, duas vezes a mesma aquisição" (a Auditora-Fiscal fornece exemplos, à fl. 47);

- por meio do Termo Fiscal nº 011 foram intimados a comparecer à Delegacia Especial de Fiscalização de Comércio Exterior e Indústria - DELEX a representante legal da empresa, Sra. Maria Aparecida Zago Freitas, o responsável legal e sócio da ETHEROW COMPANY, Sr. Roberto Ramos Fernandes, solicitado esclarecimento sobre as filiais 0005, 0006, 0007 e 0009 da PLASTPEL, e a relação de todos os bens móveis e imóveis da empresa, discriminando-os com os seguintes dados: valor de compra, valor depreciado, número de série das

máquinas adquiridas, especificações de cada bem etc. Em resposta, a empresa informou, em síntese:

Em relação ao comparecimento da Sr. Maria Aparecida Zago de Freitas, que "...a Sra. Maria Aparecida Zago Freitas, sua representante legal, está temporariamente afastada da rotina cotidiana da empresa, dado o fato de que sua saúde tem se mostrado muito debilitada nos últimos meses, de modo que sua atuação tem se dado de forma remota, sem comparecimento diário no escritório da Requerente, num quadro temporário que decorre do agravamento deste estado de saúde e da sua maior dificuldade de locomoção e de acordo com comunicado anexo, o que não impedirá a Requerente, no entanto, de diligenciar o atendimento à solicitação feita."

No tocante à situação das filiais, foi declarado que "...todas as filiais citadas em tal item foram encerradas há tempos atrás, conforme demonstram as anexas cópias dos atos societários, sendo certo que as baixas nos CNPJ não foram efetivadas por uma falha, que será corrigida de imediato pela Requerente."

Por fim, a empresa relacionou os bens móveis da sua propriedade:

- no dia 03/05/2018, por meio do Termo Fiscal nº 012, foram solicitados documentos referentes à movimentação bancária e financeira da empresa para o período de 2014, tendo sido apresentado em 29/05/2018 o extrato bancário do Banco Itaú;

- por meio do Termo Fiscal nº 013, lavrado em 08/05/2018, foi intimado o Sr. Eduardo Antonio Baracat, procurador da empresa INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO. no ano de 2014, a se apresentar à DELEX, bem como a apresentar autorização do Poder Executivo para funcionar no país, tanto em relação à ETHEROW COMPANY SA quanto à INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, e em resposta, no dia 16/05/2018, a contribuinte informou que esta empresa não é mais sócia da empresa fiscalizada e que "a autorização das empresas ETHEROW COMPANY SA e INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO para atuação no país decorre do fato de que estas estão registradas no Banco Central e também junto ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Receita Federal do Brasil";

- no Termo Fiscal nº 014 a fiscalização assentou ter constatado os seguintes fatos:

a) Que no dia 14/05/2018 compareceram à DELEX o Sr. Plinio Francisco de Souza, contador e procurador da PLASTPEL, e o Sr. Roberto Ramos Fernandes, procurador do sócio ETHEROW COMPANY SA;

b) Foi declarado pelo Sr. Roberto Ramos Fernandes, durante a reunião, que:

- desconhece a Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas, administradora da PLASTPEL desde 10/09/2012;

- não participou do processo de seleção da Sra. Maria Aparecida, pois alega que quando entrou na ETHEROW, a administradora já exercia esse cargo na PLASTPEL;

- desconhece o valor que a Sra. Maria Aparecida recebia em "pró-labore" e também a forma de pagamento;

- recebe uma remuneração da ETHEROW pela função de procurador, porém de forma esporádica, não periódica, no valor aproximado de R\$ 3.000,00 (três mil reais);

- desconhece os reais controladores (donos) da empresa que representa, tendo sido contratado por alguém no Uruguai, domicílio tributário da ETHEROW;

- desconhece o atual endereço da PLASTPEL;

- não participa da administração da empresa;

- é convocado apenas para assinar documentos, como por exemplo, alterações do contrato social;

- a contribuinte foi intimada a 1) identificar gerente, chefe de equipe e supervisor de cada departamento, 2) os proprietários da ETHEROW COMPANY SA e INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, 3) a pessoa no Uruguai que contratou Roberto Ramos Fernandes, 4) apresentar comprovantes de pagamento de "pró-labore" da Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas no ano de 2014 e de 2018, 5) apresentar-se na DELEX o Sr. Eduardo Antonio Baracat, procurador da empresa INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO. no ano de 2014 e 6) apresentar a autorização do Poder Executivo para funcionar no país, das 2 empresas sócias da contribuinte.

- em resposta no dia 05/06/2018, a fiscalizada declarou:

a) Em relação ao item 2: "...a INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO faz parte do grupo internacional INDEVCO (<http://www.indevcogroup.com/member-companies>) que atua no ramo de matérias-primas e embalagens e que, com sede no Líbano, atua no Oriente Médio, Estados Unidos, Europa e África e que possui participação societária na empresa fiscalizada justamente por conta da similaridade das áreas de atuação do grupo e da empresa fiscalizada;

b) 3: "... esclarece que não possui esta informação em seus registros";

c) no que se refere o item 4, foram anexados quatro cheques emitidos pela PLASTPEL, assinados pela Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas, referente ao ano de 2014, no total de R\$ 14.792,00;

d) sobre o item 5 reafirmou que "não é possível à Reqte providenciar a apresentação do Sr. Eduardo Antonio Baracat";

e) "tais empresas não atuam no Brasil, mas apenas uma delas participa do capital social da empresa nacional, para o que a legislação apenas exige o registro do investimento no Banco Central e também pelo Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica expedido pela Receita Federal do Brasil em nome de ambas, o que só é feito após a comprovação da sua regularidade documental".

Em seguida a Auditora-Fiscal analisou os fatos e se pronunciou sobre a atuação, consignando (tópicos II e III do TVF, às fls. 51/53):

- foram consideradas as Notas Fiscais do SPED NFe com saídas tributadas, no montante de R\$ 2.063.349,07, e desconsiderado o valor de R\$ 1.831.947,60 de débito de IPI escriturado na EFD ICMS/IPI e no Livro RAIP, estando a diferença de R\$ 231.401,47 demonstrada no Anexo 1_Planilhas. Basicamente, a contribuinte não declarou na EFD ICMS/IPI imposto destacado na NFe;

- em relação aos créditos a descontar, foram consideradas as entradas identificadas no SPED Fiscal, porém foram glosadas as entradas que não possuíam o número da chave da nota fiscal eletrônica (ver no item 28 do TVF, às fls. 51/52, os demonstrativos do IPI lançado, acompanhando da multa de ofício de 150% e juros respectivos, e da multa isolada);

- os valores de IPI declarados em DCTF foram também pagos em DARF;

- os valores autuados do IPI se devem à INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO;

- a multa isolada, de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, se deve à constatação de que a contribuinte, obrigada à EFD-ICMS/IPI, apresentou-a com incorreções e omissões;

- a legislação estabelece que “será realizado lançamento de ofício quando constatado que o sujeito passivo faz declaração inexata, que contenha ou omita elementos que impliquem redução do imposto a pagar, o quando não fizer ou fizer com inexatidão o pagamento do imposto devido (Lei nº 5.172/1966, art. 149, inciso V e RIR/99, art. 841, III e IV)”;

- a legislação estabelece, “ainda, que será realizado lançamento de ofício **por glosa de créditos**, quando constatado que o sujeito passivo constituiu créditos indevidos por meio de notas fiscais inexistentes em que os seus valores foram levados a créditos nos Livros Fiscais”;

- em decorrência das apurações realizadas, **“fica o contribuinte INTIMADO a fazer a reconstituição de sua escrita fiscal, com relação ao RAIP, para que o mesmo reflita a realidade das operações relativa ao ano-calendário de 2014”**.

Sobre a multa qualificada e a responsabilidade tributária, o TVF contém o seguinte, verbis:

IV - DA MULTA QUALIFICADA

O artigo 80 da Lei nº 4.502/1964 dispõe sobre as multas aplicáveis aos lançamentos de ofício (transcreve o caput e § 6º, II, do referido art. 80, destacando no inciso as expressões “duplicado” e “reincidência”):

(...)

A multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) é aplicada na hipótese de reincidência, como ocorre neste caso, em razão da apuração mensal do IPI (art. 259 do RIPI/2010), e nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, a seguir transcritos (destaca, nas transcrições dos arts. 72 e 72, as expressões “sonegação” e “fraude”):

(...)

No caso em análise, o encaminhamento da EFD - ICMS/IPI e do Livro RAIPI com os valores de débito reduzido e os de crédito inexistente, além da ausência de manifestação por parte do sujeito passivo quando questionado sobre a divergência encontrada no valor de crédito apurado (NFe e SPED Fiscal), constituem ações dolosas tendente a impedir e retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte desta fiscalização.

Não se trata de infração pontual e eventual, e sim, de prática reiterada (apuração mensal) e atuação dolosa tendente a suprimir o pagamento de tributos, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

Esta conduta do contribuinte caracteriza o crime de sonegação fiscal, posto que a Receita Federal do Brasil somente pôde tomar conhecimento do fato gerador após o início do procedimento fiscal.

Ademais, o contribuinte incorre também no crime de fraude ao incluir créditos fictícios na escrituração fiscal, impedindo a ocorrência do fato gerador da obrigação principal com o intuito de reduzir o montante do imposto devido.

V - ENQUADRAMENTO LEGAL

IPI: Arts. 24, inciso II e III; 181; 186, §§ 2º e 3º; 259; 260, inciso IV; 262, inciso III, 383; 459; 460; 477 e parágrafo único, todos do RIPI/2010 (Decreto nº 7.212/10).

Por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas (SPED Fiscal): art. 57, inciso III, alínea a, da Medida Provisória de agosto de 2001, com a redação do art. 8º. da Lei 12.766, de 27 de dezembro de 2012 e do art. 57 da Lei 12.873, de 2013.

VI - DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

A Lei nº 8.137 de 1990 define os crimes contra a ordem tributária. Em face de todo o exposto neste Termo de Verificação Fiscal, restou demonstrado que o contribuinte praticou, em tese, Crime Contra a Ordem Tributária definido nos artigos 1º, I e II da Lei 8.137/1990:

(...)

As infrações cometidas pelo fiscalizado com **a intenção de omitir informação, fazendo declaração falsa para eximir-se do pagamento dos tributos, bem como a falta de recolhimento aos cofres públicos, no prazo legal, do IPI**, que teve multa majorada (150%), enquadram-se nos artigos acima, e serão objeto de Representação Fiscal para Fins Penais.

VII - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN) determina a responsabilização de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em razão de créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (transcreve o caput e inc. III do referido artigo, destacando neste as expressões “gerentes” e “representantes de pessoas jurídicas de direito privado”):

(...)

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

Assim, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a responsabilização dos sócios, à época do fato gerador, no caso, a ETHEROW COMPANY SA, único sócio atualmente, e a INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, se retirou em 04/01/2017.

A ETHEROW, empresa com sede em Uruguai, tem como representante legal o **Sr. Roberto Ramos Fernandes (...)**. Já a INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, com sede em Líbano, era representada pelo **Sr. Eduardo Antonio Baracat**

(...).

Cabe aqui ressaltar que, o Sr. Eduardo Baracat esteve presente na empresa desde o seu início. Ademais, para esta fiscalização, há fortes indícios que os reais beneficiários desse esquema fraudulento sejam os fundadores da PLASTPEL, no caso, os membros da família Baracat. Pode ser verificado, nos sistemas da RFB, que, ao longo dos anos, foi arquitetada a atual estrutura organizacional: empresas estrangeiras com sede em paraísos fiscais (**offshore**) atuando como sócias de sociedade empresária limitada, com o propósito de blindar o patrimônio dos reais interessados.

O quadro abaixo demonstra a atuação dos Baracat desde a fundação da empresa:

Relação de Sócios/Dirigentes

CNPJ/CPF	Nome / Razão Social	Qualificação	Sit.Cadastral Dt.Sit.Cadastral	Dt.Ingresso Dt.Retirada	Perc. Partic. Votante	Perc. Partic. Social
08.907.789/0001-70	ETHEROW COMPANY SA	Socio pj domicilio exterior	Ativa 26/06/2007	26/04/2007 -	0,00%	100,00%
-10	MARIA APARECIDA ZAGO DE FREITAS	Administrador	Regular 13/09/2012	10/09/2012 -	0,00%	0,00%
-68	EDMUNDO BARACAT FILHO	Diretor	Regular	09/06/1998 09/06/1998	0,00%	0,00%
-20	EDUARDO ANTONIO BARACAT	Diretor	Regular	09/06/1998 09/06/1998	0,00%	0,00%
-04	ELIZABETH BARACAT	Diretor	Regular	09/06/1998 03/05/2004	0,00%	0,00%
44.586.162/0001-29	DESIND DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL LTDA.	Acionista	Ativa 03/11/2005	24/03/1981 23/10/2003	0,00%	50,00%
-20	GEORGINA ABDALA BARACAT	Administrador	Regular	24/03/1981 10/09/2012	0,00%	0,00%
999.999.999-99	INDEVCO INDUSTRIAL DEVELOPMENT CO SARL	Socio pj domicilio exterior		24/03/1981 24/03/1981	0,00%	50,00%
05.720.783/0001-00	INDEVCO - INDAL DEVELOPMENT CO.	Socio pj domicilio exterior	Ativa 15/09/2003	24/03/1981 04/01/2017	0,00%	50,00%

No tocante ao procurador da ETHEROW, cita-se aqui, decisão de **processo trabalhista** que tem como executada e devedora original a PLASTPEL:

TRT/SP N° 0001705-16.2015.5.02.0070 (Anexo 2), de 10/03/2016, no qual foi declarado que o **Sr. Roberto Ramos Fernandes** ". **não era um mero procurador, mas verdadeiro administrador da empresa sócia da executada (PLASTPEL)**, devendo responder pelas dívidas da sociedade, figurando que o instrumento de mandato a ele outorgado (doc. 06), serviu apenas como expediente para ocultar sócio de fato, com amplos poderes "exercer ou renunciar qualquer tipo de direito, [...] seja ele patrimonial, extra-patrimonial, pessoal ou real, móvel ou imóvel; reconhecer, novar, contrair, cumprir ou exigir o cumprimento de qualquer tipo de

obrigações e quitá-las, [...] constituir direitos reais de qualquer tipo sobre os bens da outorgante e adquirir direitos reais relativos aos bens de outras pessoas; adquirir qualquer tipo de bens e alienar, a qualquer título e de qualquer maneira, os bens da outorgante; celebrar todo o tipo de contratos, nominado ou inominado, comprometer-se a celebrá-los, rescindi-los, alterá-los, renová-los e exigir o cumprimento dos já celebrados ou dos que vierem a sê-lo no futuro [...]; comprar, vender, permutar e transferir os bens que venha a alienar; fazer e aceitar cessões de direitos...", enfim, praticar todos os atos necessários para o melhor desempenho do mandato. "

Em decorrência dos cargos que ocupavam, os dois procuradores das empresas estrangeiras possuíam relevantes poderes administrativos (e decisórios) sobre atos praticados em nome da empresa, incluindo o artifício doloso, demonstrado por esta fiscalização, para redução dos tributos devidos, por meio de omissão de receitas e inclusão de créditos fictícios.

No mesmo processo trabalhista, foi esclarecido pelo Desembargador Relator Sr. Davi Furtado Meirelles o seguinte (transcreve o voto, que se utiliza dos arts. 50 e 1016 do Código Civil, tece considerações sobre empresas sediadas em paraísos fiscais e conclui que **"há de aplicar a legislação existente, mediante interpretação extensiva, para alcançar sua responsabilidade no caso de fraude como se administradores fossem"**

(...)

No processo principal (inicial) ao citado acima, **TRT/SP Nº 0113800-09.2003.5.02.0070 (Anexo 3)**, há ainda mais um indício de que os reais beneficiários sejam os integrantes da família Baracat, ao passo que, foi identificado um outro participante desse grupo econômico, a CEDARTUBOS, como relatado na decisão abaixo:

"No caso em tela, há identidade de sócios entre a reclamada **PLASTPEL** e a empresa **CEDARTUBOS**, ambas possuindo em seu quadro societário a empresa estrangeira **INDVECO INDUSTRIAL DEVELOPMENT CO.**, integrando a administração de ambas as empresas as pessoas de **Georgina Abdala Bacarat e Edmundo Bacarat Filho**, ressaltando que as empresas exploram a mesma atividade econômica, atendendo ao objeto de ambas reclamadas. **Irrefutável a existência de administração familiar de todas as empresas**, o que se pretende ocultar. Ainda que de pouca relevância jurídica, servindo aqui de reforço argumentativo, a representação judicial das empresas é patrocinada pelo mesmo escritório, o que igualmente deflagra uma íntima ligação. De outro lado, é certo que a empresa **PLASTPEL** encerrou suas atividades em São Paulo, mudando-se para o município de Guarulhos, com todos os maquinários ali existentes, encontrando-se estabelecida na Avenida Papa João Paulo I, nº 2.100, sob a denominação **CEDARTUBOS**, circunstância certificada pelo oficial de justiça às fls. 423. Nesse sentido, cumpre ressaltar que o Sr. Davi Freitas, gerente de Recursos Humanos da Cedartubos, recusou-se a receber citação da reclamada Plastpel (informando que no local funcionava a empresa Cedartubos, fls. 434), talvez esquecendo-se que esteve presente em audiência realizada em 27/04/2006, na condição de preposto da Plastepel (fls. 284 e 286)."

Impende destacar que o Sr. David de Freitas, mencionado na decisão acima, era funcionário da **PLASTPEL**, de acordo com as informações GFIP da empresa (Anexo

4). Ou seja, é claro a transferência desse funcionário da PLASTPEL para a CEDARTUBOS. Além disso, a ficha cadastral da CEDARTUBOS na JUCESP (Anexo 5), demonstra que a família Baracat foi a fundadora desta empresa também.

Vale lembrar que a administradora Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas não se apresentou a esta fiscalização em nenhum momento. A empresa alegou, em todas as ocasiões em que foi requisitada, que ela não se encontrava ou que estaria com problemas de saúde. A ausência foi sempre justificada, pelo Sr. Plínio Francisco de Souza, (...), contador da PLASTPEL.

Ademais, aparentemente, para esta fiscalização, a administradora apresenta características de uma interposta pessoa. Visto que, não atendeu às inúmeras intimações para comparecer à DELEX; não se encontrava no estabelecimento empresarial; não recebeu nenhum pagamento (pró-labore) no ano de 2018; consta enquanto administradora de outras empresas, tal como, CEDARTUBOS EIRELI (antes CEDARTUBOS LTDA) e UNICORE TUBOS E EMBALAGENS INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI, pertencentes ao mesmo grupo econômico, junto com a PLASTPEL; apresenta idade avançada para exercer todos esses cargos (nascida em 20/04/1933) e foi devolvido Aviso de Recebimento com o motivo "mudou-se" do Termo de Início enviado à sua residência.

Em relação à UNICORE, foi constatado que o Sr. Wilson Gomes da Silva, funcionário da CEDARTUBOS, conforme GFIP apresentado por esta (Anexo 6), se apresenta na condição de titular daquela quando da sua constituição em 22/07/2013 (Anexo 7). No dia 08/05/2018, retirou-se da sociedade o Sr. Wilson, sendo substituído pela empresa estrangeira KAND INVEST LTD., com a administração da Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas (ver quadro com dados do cadastro da Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas, na fl. 61).

(...)

Fica demonstrado, assim, que, com o intuito de blindar o patrimônio dos reais responsáveis das empresas envolvidas, no caso os BARACAT, foram utilizadas empresas offshore e interpostas pessoas em sua estrutura organizacional, visando a impunidade e a isenção de responsabilidade frente aos atos fraudulentos praticados contra a Fazenda Pública.

Por todo o exposto, cabe a responsabilização solidária do Sr. Eduardo Antonio Baracat e do Sr. Roberto Ramos Fernandes, por seus atos praticados com excesso de poderes e infração de lei.

A pessoa jurídica, contribuinte, e as duas pessoas físicas, responsáveis tributários, apresentaram Impugnações tempestivas (fl. 689), separadamente, às fls. 416/458, 517/535 e 601/620.

Na sua Impugnação, a contribuinte alega inicialmente a nulidade dos dois Autos de Infração, por ausência de demonstração da apuração da base de cálculo tributada, com inobservância do art. 142 do CTN.

Referindo-se à infração apurada com base nas divergências entre os valores declarados na EFD ICMS/IPI (SPED Fiscal) e os do SPED NFe, afirma:

32.A leitura do TVF revela que o AFRFB autuante está exigindo da Reqte. diferenças de IPI supostamente devidas em razão da existência de divergências entre os valores declarados na EFD ICMS/IPI e os inseridos no SPED NFe.

33.Entretanto, não consta nos autos qualquer demonstrativo e/ou tabela de apuração dessas diferenças que pudesse permitir à Reqte. conhecer a origem precisa das diferenças apontadas, o que lhe permitiria, como é de rigor, defender-se de modo pleno e adequado contra essa acusação.

34. Ao contrário, o que há são apenas e tão somente os demonstrativos que estão inseridos no próprio auto de infração.

35. E nada mais.

36. Tal procedimento, à evidência, revela-se absurdo.

37. Ou seja, inobstante o AFRFB autuante tenha afirmado que constatou a existência de "algumas divergências" ao comparar as informações constantes na EFD ICMS/IPI e no SPED NFe, é certo que não foi demonstrada a origem dessas divergências e tampouco os valores que estavam sendo considerados como diferenças.

38. E tendo em vista que sobre tais diferenças é que está sendo exigido o IPI, o fato é que o AFRFB autuante não apresentou à Reqte. como se deu a apuração da base de cálculo que foi tributada por tais exações, num proceder que viola frontalmente o disposto no artigo 142 do CTN e que gera cerceamento do direito de defesa da Reqte.

39. Em verdade, o que fez o AFRFB foi inserir no TVF números já consolidados, os quais, supostamente, compõe as diferenças tributáveis, mas não apresentou demonstrativos e tampouco detalhamento dos valores tidos por omitidos à tributação e tampouco dos créditos tidos como aproveitados indevidamente, limitando-se a apresentar números globais.

40. Inclusive, vale frisar que os únicos elementos adicionais apresentados são as planilhas em arquivos não pagináveis carreadas aos autos, as quais, além de não detalharem a origem das diferenças, não são coerentes com as diferenças exigidas.

41. Com efeito, a planilha que, aparentemente, detalha os "créditos aproveitados indevidamente", que está intitulada "SPED FISCAL (EFD ICMS/IPI)" faz menção a um valor a título de IPI no importe de R\$ 797.323.17, diferente do valor de R\$ 872.865.73 que está consignado no auto de infração, sendo certo, ainda, que o próprio valor de R\$ 797.32,17 não está com sua apuração aclarada nesta planilha, pois, aparentemente, trata-se da diferença entre as colunas "H" e "I", mas cujo significado não está claro.

Menciona os arts. 9º, 10, V, 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, 142 do CTN, doutrina e julgados do CARF tratando dos requisitos dos lançamentos de ofício, sua nulidade e de cerceamento do direito de defesa, e conclui a arguição de nulidade do Auto de Infração relativo ao IPI afirmando, verbis:

- 63 Assim sendo, está comprovado que os lançamentos fiscais lavrados pelo AFRFB autuante para a cobrança de valores a título de IPI e multa sob a acusação de que houve a constatação de divergências entre a EFD ICMS/IPI e o SPED Nfe, estão maculados por evidente nulidade, pois tais exigências estão **fundadas em base de cálculo incerta e desconhecida** e cujo demonstrativo de apuração não instruiu os lançamentos fiscais, como obriga o artigo 142 do CTN e os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72,
- 64 donde é de rigor a conclusão pela necessidade de acolhimento da presente impugnação, para o fim de se cancelar integralmente as exigências feitas a título de IPI e multa administrativa, por conta do vício insanável que as macula.

Também alega a nulidade do Auto relativo à multa regulamentar, “porque, apesar de o dispositivo legal invocado mencionar que a base de cálculo da multa é o valor das transações ocorridas, o auto de infração não está instruído com qualquer demonstrativo que aponte a base de cálculo que foi adotada para fins de cálculo da aludida multa, o que implica em flagrante violação ao direito de defesa da Requerente, a quem não foi dada ciência da metodologia de cálculo adotada para fins de definição da base de cálculo da multa aplicada” (item 116 da peça impugnatória da contribuinte).

No mérito, alega:

- a inaplicabilidade da multa qualificada, porque para os casos de declaração inexata ou de falta de declaração a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é a de 75%; “o que desafia a aplicação da multa qualificada é o **dolo específico** que marca a sonegação, a fraude e o conluio”, que deve ser cabalmente demonstrado pela fiscalização; “**o contribuinte, intimado pelo Fisco, apresentou os registros contábeis e demais elementos que permitirão a averiguação da eventual matéria tributável e a constituição de lançamento de ofício**, não se está diante de conduta cuja gravidade seja capaz de justificar a aplicação da multa qualificada”; “**não** há qualquer sorte de dolo específico e tampouco de fraude, conluio ou sonegação com relação às condutas mencionadas, que decorrem de discrepâncias em declarações que são frutos de erros e equívocos em que incorreu a Reqte”, e tampouco qualquer “elemento de prova carreado aos autos pela fiscalização no sentido de que a Reqte. teria agido movida pela presença de dolo específico e direcionado para, mediante a utilização de ardis e artifícios, causar prejuízo ao Fisco”. Finaliza a alegação pedindo, no item 111 da sua peça impugnatória, “seja a presente impugnação acolhida e provida

para, quando menos, afastar-se a aplicação da multa qualificada imputada à Reqte., pelas razões acima postas”;

- a improcedência do Auto de Infração da multa isolada, porque a contribuinte “não efetivou a entrega de obrigação acessória sabidamente maculada”. Considera abusiva e desproporcional a multa aplicada, comparando o seu valor total, R\$ 844.843,07, com R\$ 1.104.267,20, este o montante do IPI (principal) lançado no outro Auto. Mais adiante menciona os arts. 5º, LIV, e 150, IV, da Constituição Federal, e alude aos princípios da vedação ao confisco em matéria tributária, da propriedade privada, do direito fundamental ao livre exercício de qualquer atividade ou profissão, e aos princípios expressos pelas três máximas romanas dar a cada um o que é seu (*suum cuique tribuere*), não lesar a ninguém (*neminem laedere*) e viver honestamente (*honeste vivere*), arguindo que “é reluzente o descompasso da multa aplicada no auto de infração que deu origem ao débito cobrado em face da Impetrante, por seu absoluto efeito confiscatório, diante de todas as evidências acima expostas, configurando-se patente ofensa ao art. 150, inc. IV, da Constituição Federal”. Também se refere aos arts. 113 do CTN, e 412 e 413 do Código Civil, e a jurisprudência tratando dos princípios citados, e conclui afirmando, no item 135 da Impugnação, que “a multa fixada em R\$ 844.843,07 sob a acusação de que houve a transmissão da EFD com informação inexata viola o princípio do devido processo legal substantivo, estando sujeita ao controle de razoabilidade por parte do próprio Fisco.”

Ao final a pessoa jurídica requer seja acolhida sua Impugnação, para o fim de:

- a) se cancelar a integralidade das exigências feitas a título de IPI no auto de infração ora atacado, em razão da nulidade que o permeia, como obriga o artigo 142 do CTN e os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72;
- b) se afastar a aplicação da multa qualificada imposta no auto de infração, eis que esta é manifestamente improcedente, consoante restou salientado nas linhas anteriores;
- c) seja julgado nulo e, quando menos, improcedente o auto de infração lavrado para a exigência de multa administrativa no valor de R\$ 844.843,07, dadas as máculas que o viciam.

Nas Impugnações das duas pessoas físicas, que se encontram em peças apartadas, mas semelhantes, cada uma alega, depois de resumir a autuação, a impossibilidade de responsabilização da pessoa física pelos débitos da pessoa jurídica autuada, por não ser gestor desta e a fiscalização não apresentar qualquer prova de tanto, como exige o art. 135 do CTN.

No pedido, idêntico nas duas peças impugnatórias, as pessoas físicas responsabilizadas requerem seja reconhecida “a ausência de responsabilidade tributária do Reqte. pelos débitos exigidos em face da empresa autuada, cancelando-se o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado em face de sua

pessoa e julgando-se improcedente sua responsabilização solidária pelos débitos e multas ora exigidas, pelas razões expostas nas linhas antecedentes”.

Em 20/03/2019 esta 2ª Turma determinou diligência, nos termos da Resolução nº 11-002.099 (fls. 691/704), cujo resultado consta do Relatório Fiscal de fls. 709/714, esclarecendo o seguinte quanto ao item 1 da Resolução:

O valor de R\$ 872.865,73 consiste na diferença entre o valor de crédito declarado no RAIPI menos o montante de crédito que efetivamente poderia ser aproveitado pelo contribuinte. Ou seja, os valores da coluna (C) abaixo se referem à glosa de créditos de cada período, que resulta nos R\$ 872.865,73 de créditos indevidamente aproveitados pelo contribuinte (segue-se a planilha “Apuração dos Créditos Indevidos”, na fl. 710):

(...)

Já, o valor de R\$ 797.323,17 (coluna “J”, Plan 3) se refere ao valor total de créditos questionado no Termo Fiscal 009, por não possuírem Chave da Nota Fiscal Eletrônica. As planilhas 1, 2 e 3 que integram a planilha “SPED Fiscal_créditos considerados” não necessitariam constar no Auto de Infração, visto que foram utilizadas durante os procedimentos fiscais. Somente a planilha “ANALITICO”, contida nesta mesma “planilha-mãe”, diz respeito ao Auto de Infração em questão e nela foi exposta o valor do crédito apurado, isto é, ratificado como de direito do sujeito passivo (coluna (B), planilha acima).

Dessa forma, não há relação entre o valor de R\$ 872.865,73, que concerne ao total de créditos glosados, e o valor de R\$ 797.323,17, que remete aos valores questionados no Termo Fiscal 009 durante a apuração de créditos tomados pelo contribuinte.

Em relação ao item 2, que se refere à multa regulamentar, a diligência juntou ao processo a planilha “Base de cálculo_multa”, contendo duas planilhas-filhas: Resumo e Notas Fiscais_base de cálculo (Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável à fl. 715).

Tal como determinado na Resolução, o Relatório da diligência informa da abertura de prazo de 30 (trinta) dias para pronunciamento sobre o feito, por parte dos três sujeitos passivos autuados (ver fl. 713).

Atendendo a solicitação deste Colegiado, nos termos do Despacho nº 4.543, de 18/09/2019 (fls. 723/724), a Unidade de Origem informou que, decorrido o prazo de trinta dias da ciência do relatório da diligência acima, nem o sujeito passivo principal nem os dois responsáveis tributários se manifestaram sobre o feito (fl. 727).

Encontra-se apensado ao presente processo o de nº 10314.720530/2018-25, com Representação Fiscal para Fins Penais.

Analisadas as impugnações, a 2ª Turma da DRJ Recife (PE) julgou-as, por maioria de votos, improcedentes, com acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

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

ESCRITA FISCAL. DIFERENÇA DE DÉBITOS ENTRE AS NOTAS FISCAIS E O SPED FISCAL E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS INCOMPROVADOS NA ESCRITA FISCAL. REDUÇÃO DOS SALDOS DEVEDORES DO IMPOSTO NO RAIPI. CONSEQUENTES REITERADAS INEXATIDÕES DE DÉBITOS EM DCTF. SONEGAÇÃO CARACTERIZADA. MULTA QUALIFICADA. MANUTENÇÃO.

Mantém-se a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% quando caracterizada a sonegação fiscal pela dolosa utilização, na escrita fiscal, de créditos da não cumulatividade em relação aos quais a contribuinte não apresenta justificativas nem provas, e, ainda, pelas diferenças, totalmente injustificadas, entre os débitos totais dos débitos do imposto apurados a partir das Notas Fiscais Eletrônicas e os Sped Fiscal, das quais resultem em indevidas reduções dos saldos devedores no Livro de Apuração do IPI e, por consequência, em reiteradas inexatidões, nas DCTF entregues pelo sujeito passivo, de informações relativas ao tributo devido.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM FRAUDE À LEI OU CONTRATO SOCIAL. SIMULAÇÃO NA GERÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DOS EFETIVOS ADMINISTRADORES. CABIMENTO.

Independentemente de figurarem nesta condição nos contratos sociais, cabível a responsabilização solidária, quando patente a simulação na gerência da pessoa jurídicas, de seu efetivos administradores pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com fraude à lei e aos contratos sociais.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014

SPED FISCAL. INCORREÇÕES E OMISSÕES. NOTAS FILIAIS COM IPI A MENOR EM RELAÇÃO AO SPED NF-e. MULTA REGULAMENTAR. MP Nº 2.158-35/2001, ART. 57, III, “a”.

A Escrituração Fiscal Digital do ICMS/IPI (EFD-ICMS/IPI), transmitida com parte das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) informando o IPI a menor em relação ao constante do SPED NF-e, enseja a aplicação da multa regulamentar prevista no 57, III, “a”, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, calculada à alíquota de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

INDÍCIOS. CONJUNTO LÓGICO, COERENTE E CONVERGENTE. PROVA DA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA.

O conjunto lógico, coerente e convergente de indícios é, especialmente nos eventos simulados, prova legítima para respaldar a responsabilização solidária dos efetivos administradores de pessoas jurídicas de direito privado pelos atos por ele praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade constituem matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo utilizadas como fundamento em decisões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. BASE DE CÁLCULO DEMONSTRADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE REJEITADA.

Não resta caracterizado o cerceamento do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto nos artigos 9º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada, contém o enquadramento legal correlato e demonstrativos constantes dos autos demonstram a base de cálculo sem margem a dúvida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O voto vencido do relator entendeu não haver dolo nas infrações cometidas, pressuposto necessário para qualificação da multa e da responsabilidade solidária.

Irresignadas, as recorrentes interpuseram seus Recurso Voluntários, reiterando os argumentos expostos nas suas respectivas impugnações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago**, Relator

ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos e analisados.

NULIDADE

No tocante a preliminar de nulidade, as recorrentes reproduzem as mesmas razões recursais apresentadas nas impugnações, não inovando em argumentos contrapondo os fundamentos utilizados na decisão recorrida.

Neste sentido, entendo que a decisão recorrida neste ponto não merece reparo, tendo seguido o caminho acertado para controvérsia, assim utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 12 do art. 114 do RICARF, in verbis:

Ao contrário do que alega a contribuinte no seu Recurso Voluntário, os dois Autos contêm a correta demonstração das bases de cálculo adotadas pela fiscalização e observaram plenamente o art. 142 do CTN.

Ao afirmar que não constaria dos autos “qualquer demonstrativo e/ou tabela de apuração” das diferenças apontadas no lançamento do IPI, a contribuinte parece desprezar não apenas os valores discriminados no Auto de Infração (ver fls. 9/10), mas também o item 28 do Termo de Verificação Fiscal (TVF; ver fls. 51/52) e o arquivo não paginável Anexo 1_Planilhas (Termo de Anexação na fl. 63).

O TVF evidencia (fl. 51):

a. Foram consideradas, para o cálculo do IPI a pagar, as notas fiscais emitidas do SPED NFe, na condição de saída tributada, no montante de R\$ 2.063.349,07. Foi desconsiderado, assim, o valor de R\$ 1.831.947,60 de débito de IPI escriturado na EFD ICMS/IPI e no Livro RAIPI (Livro Registro de Apuração do IPI).

*A diferença de R\$ 231.401,47 de débito de IPI, entre o apurado nas NFe o declarado no SPED Fiscal, se encontra em anexo ao presente termo, **Anexo 1_Planilhas**. Basicamente, o contribuinte não declarou na EFD ICMS/IPI imposto destacado na NFe" (fl. 51).*

b. Em relação aos créditos a descontar, foram consideradas as entradas identificadas no SPED Fiscal, porém foram glosadas as entradas que não possuíam o número da chave da nota fiscal eletrônica.

No Auto, o valor de R\$ 231.401,47 corresponde à soma do Imposto discriminado mês a mês na fl. 9, infração IPI LANÇADO E NÃO ESCRITURADO. Na planilha “Diferença de débito entre NF e SPED Fiscal” (que integra o referido Anexo 1_Planilha), o mesmo valor está demonstrado da melhor forma na coluna E, “IPI: Valor do Tributo NFE Emitente”.

O TVF, por sua vez, soma esse valor de R\$ 231.401,47 ao montante das glosas por créditos indevidos, R\$ 872.865,73, totalizando no geral R\$ 1.104.267,20 como demonstrado no seu item 28 (ver fl. 52, coluna A). No mesmo

demonstrativo são informados os valores da multa de 150% e dos juros respectivos, e depois a soma (fl. 52 as colunas B, C e D).

Os valores mês a mês da infração CRÉDITOS INDEVIDOS estão discriminados no Auto às fls. 51/52, somando R\$ 872.865,73, e devem-se às diferenças demonstradas abaixo (reproduzo do Relatório Fiscal da diligência, à fl. 709, contra o qual nem a contribuinte nem os outros dois sujeitos passivos se manifestou):

Mês de Apuração 2014	Apuração dos Créditos Indevidos		
	RAIPI (crédito total) (A)	Créditos de IPI (Notas Fiscais de Compra e Devolução de Venda) (B)	Créditos Indevidos de IPI (C) = (A) – (B)
Jan	185.030,01	78.224,57	106.805,44
Fev	166.631,68	93.920,20	72.711,48
Mar	139.978,92	79.494,87	60.484,05
Abr	147.268,40	76.116,26	71.152,14
Mai	124.137,74	44.138,84	79.998,90
Jun	123.913,52	62.652,73	61.260,79
Jul	171.507,70	90.361,48	81.146,22
Ago	152.920,09	85.685,82	67.234,27
Set	162.893,90	115.968,81	46.925,09
Out	176.503,08	87.027,48	89.475,60
Nov	110.436,46	47.796,02	62.640,44
Dez	102.974,34	29.943,03	73.031,31
Soma	1.764.195,84	891.330,11	872.865,73

A soma igual a R\$ 1.764.195,84, acima, corresponde ao total da coluna E, “Entradas com Crédito IPI” da planilha RAIPI/ANALÍTICO, que também integra o arquivo não paginável Anexo 1_Planilhas.

Na peça impugnatória a contribuinte questiona (fls. 423/424):

41. Com efeito, a planilha que, aparentemente, detalha os “créditos aproveitados indevidamente”, que está intitulada “SPED FISCAL (EFD ICMS/IPI)” faz menção a um valor a título de IPI no importe de R\$ 797.323,17, diferente do valor de R\$ 872.865,73 que está consignado no auto de infração, sendo certo, ainda, que o próprio valor de R\$ 797.32,17 não está com sua apuração aclarada nesta planilha, pois, aparentemente, trata-se da diferença entre as colunas “H” e “I”, mas cujo significado não está claro.

Todavia, o Relatório Fiscal da diligência esclarece que “não há relação entre o valor de R\$ 872.865,73, que concerne ao total de créditos glosados, e o valor de R\$ 797.323,17, que remete aos valores questionados no Termo Fiscal 009 durante a apuração de créditos tomados pelo contribuinte”. Esse valor de R\$ 797.323,17 está detalhado na planilha “SPED Fiscal créditos considerados” (do arquivo não paginável Anexo 1_Planilhas), onde corresponde à soma da coluna J, “IPI: Valor do

Tributo” (resultante da diferença entre as colunas H, “Valor da Nota Proporcional”, e I, “Valor dos Itens menos Desconto”, mas é inconfundível com o montante do crédito indevido lançado. Assim, inexistente a confusão apontada na Impugnação da contribuinte.

Quanto ao Auto de Infração relativo à multa regulamentar, a contribuinte argui sua nulidade considerando que, “(...) apesar de o dispositivo legal invocado mencionar que a base de cálculo da multa é o valor das transações ocorridas, o auto de infração não está instruído com qualquer demonstrativo que aponte a base de cálculo que foi adotada para fins de cálculo da aludida multa” (item 116 da peça impugnatória da contribuinte).

O arquivo não paginável “Base de cálculo_multa” (Termo de anexação à fl. 715), contudo, demonstra sem margem a qualquer dúvida a multa isolada lançada. Compondo esse arquivo, a planilha “Notas Fiscais_base de cálculo” discrimina as NFe consideradas na autuação, sendo que sua coluna H, “Valor da Nota Proporcional” soma R\$ 28.161.436,46. Na outra planilha desse arquivo, denominada “Resumo”, a coluna “Valor da Nota Proporcional” separa mensalmente a base de cálculo, sobre a qual foi aplicada a alíquota de 3% para se chegar aos valores mensais da penalidade, estes iguais aos assentados no Auto de Infração e que totalizam R\$ 844.843,00 (no Auto, ver fl. 29).

A contribuinte argui que não lhe teria sido dada ciência “da metodologia de cálculo adotada para fins de definição da base de cálculo da multa aplicada”, mas o percentual de 3%, previsto na alínea “a” do inciso III do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158, de 2011, bem como a base de cálculo, já constam expressamente do TVF, que informa (fl. 53):

Ademais, constatado que o contribuinte, obrigado à EFD-ICMS/IPI, apresentou-a com incorreções e omissões, fica sujeito a multa de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário.

O TVF contém, ainda, no seu item 28, os valores mensais da multa regulamentar (quadro E, na fl. 52).

Destarte, os dois Autos de Infração atendem plenamente ao disposto nos arts. 9º, 10, V, 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como ao art. 142 do CTN, tendo sido lavrados por servidora competente, sem preterição do direito de defesa, e possuem todos os elementos exigidos, identificando a matéria tributada e contendo o enquadramento legal correlato. Daí a rejeição da nulidade levantada.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade alegada.

MULTA REGULAMENTAR ISOLADA | INCORREÇÕES E OMISSÕES NA EFD-ICMS/IPI

Pelos mesmos motivos do item anterior, entendo que a decisão recorrida neste ponto também não merece reparo, adiro as suas razões de decidir como minhas para fundamentar:

Além da nulidade, já rejeitada, a contribuinte alega a improcedência do Auto de Infração relativo à multa regulamentar, considerando essa penalidade isolada abusiva e desproporcional e ofensiva a dispositivos constitucionais.

No tocante às alegações envolvendo supostas inconstitucionalidades, descabe qualquer pronunciamento nesta instância administrativa, como já observei no início deste voto. No mais, não assiste razão à contribuinte, à vista do art. 57, III, “a”, da Medida Provisória nº 2.158, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, que determina, *verbis*:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

(...)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;(Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

Ao afirmar que “não efetivou a entrega de obrigação acessória sabidamente maculada”, a Impugnante despreza as diferenças detectadas pela fiscalização, ao confrontar a Escrituração Fiscal Digital do ICMS/IPI (EFD-ICMS/IPI) com o módulo Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Como relatado e devidamente demonstrado no arquivo “Base de cálculo_multa – Plastpel AI Multa Isolada”, com as planilhas “Notas Fiscais_base de cálculo” e “RESUMO”, os valores do IPI no SPED Fiscal (EFD-ICMS/IPI) estão a menor em relação aos constantes do SPED NF-e.

Quanto à alegação de violação ao devido processo legal substantivo (item 135 da Impugnação da contribuinte), é improcedente porque não houve qualquer mácula no procedimento fiscal. Como já dito mais acima neste voto, no tópico da nulidade, o arquivo não paginável “Base de cálculo_multa” demonstra da melhor forma a multa isolada lançada: a planilha “Notas Fiscais_base de cálculo” discrimina as NF-e consideradas na autuação, soma o montante das transações comerciais nelas registradas, R\$ 28.161.436,46, e a outra planilha desse mesmo arquivo, denominada “Resumo”, calcula os valores mensais e total da multa,

aplicando a alíquota de 3% sobre os subtotais mensais que, somados, totalizam R\$ 844.843,00, este último o montante constante do Auto (ver fl. 29).

Mantenho o auto de infração da multa isolada.

MULTA QUALIFICADA

A multa qualificada foi aplicada com base no art. 80, caput e §6º, II, Lei nº 4.502/64 (redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/2007)¹ no patamar equivalente a 150% (cento e cinquenta por cento) por dolo e caracterização de sonegação e/ou fraude.

Os elementos carreados aos autos evidenciam o *modus operandi* praticado ao longo do ano fiscalizado de 2014. Neste ponto, cabe transcrever a parte do voto vencedor da decisão recorrida:

Nos presentes autos, a sonegação - e o dolo a ela inerente - está fortemente configurada.

Com efeito, a autoridade fiscal discorre sobre a sonegação – e o dolo a ela intrínseco -, no item “IV – DA MULTA QUALIFICADA”, do Termo de Verificação Fiscal –TVF, nos seguintes termos:

“No caso em análise, o encaminhamento da EFD - ICMS/IPI e do Livro RAIPI com os valores de débito reduzido e os de crédito inexistente, além da ausência de manifestação por parte do sujeito passivo quando questionado sobre a divergência encontrada no valor de crédito apurado (NFe e SPED Fiscal), constituem ações dolosas tendente a impedir e retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte desta fiscalização.

Não se trata de infração pontual e eventual, e sim, de prática reiterada (apuração mensal) e atuação dolosa tendente a suprimir o pagamento de tributos, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

Esta conduta do contribuinte caracteriza o crime de sonegação fiscal, posto que a Receita Federal do Brasil somente pôde tomar conhecimento do fato gerador após o início do procedimento fiscal”.

As divergências dos valores dos débitos informados no Livro RAIPI em relação aos apurados a partir do Sped Nfe e a consideração de créditos indevidos acima reportada acabaram por reduzir os saldos devedores do imposto

¹ Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

informados no Livro RAIPi do sujeito passivo, que foram exatamente aqueles confessados nas DCTF por ele apresentadas, segundo se extrai do item “I – DOS FATOS”, Parágrafo 9, do TVF, no qual a Fiscalização assim registra:

“Foram identificadas pela fiscalização, através dos arquivos SPED de escrituração contábil digital – ECD e de nota fiscal eletrônica – Nfe, o registro das operações geradoras de receitas de vendas, inclusive as receitas isentas, para o cálculo dos débitos de IPI. Foram, ainda, apurados, através dos mesmos arquivos SPED, e também pelos arquivos SPED Fiscal – ICMS/IPI, todas as operações consideradas na formação da base de cálculo dos créditos de IPI.

Além disso, foram identificados os valores de DCTF e DARF, de igual valor em ambos. O “Quadro-Resumo da Apuração do IPI” preenchido pela empresa, em resposta ao Termo Fiscal n. 003, corresponde, exatamente, ao Livro RAIPi do contribuinte”.

Os montantes dos saldos devedores de IPI, informados no Livro de Apuração de IPI no ano de 2014, detalhados na coluna “Saldo IPI Recolher SOMA”, da Planilha denominada “RAIPi.xls”, integrante do arquivo não paginável denominado “Anexo I_Planilhas”, anexo do TVF, fl. 63, são a seguir reproduzidos:

Mês	Saldo Credor no Período SOMA	Saldo IPI Recolher SOMA
01/2014	51.343,12	0,00
02/2014	7.743,12	0,00
03/2014	0,00	1.356,32

Mês	Saldo Credor no Período SOMA	Saldo IPI Recolher SOMA
04/2014	0,00	1.370,07
05/2014	0,00	1.206,03
06/2014	0,00	1.128,75
07/2014	23.484,82	0,00
08/2014	18.603,51	0,00
09/2014	21.813,65	0,00
10/2014	38.059,69	0,00
11/2014	1.727,88	0,00
12/2014	0,00	814,16

Os valores dos saldos devedores acima são, realmente, idênticos às importâncias dos débitos de IPI devidos confessados nas DCTF entregues pela contribuinte, discriminadas na planilha “DCTF.xlsx”, fl. 63, da qual extraio o seguinte;

Período Apuração	Débito Apurado
Março/2014	1.356,32
Abril/2014	1.370,07
Maió/2014	1.206,03
Junho/2014	1.128,75
Dezembro/2014	814,16

Ora, os valores dos débitos de IPI confessados no tangente ao ano de 2014, acima discriminados, são MUITO INFERIORES às diferenças autuadas neste processo administrativo, por meio do qual são exigidas as diferenças de IPI abaixo apontadas:

Período Apuração	Débito Lançado
Janeiro/2014	55.462,32
Fevereiro/2014	122.309,01
Março/2014	99.721,16
Abril/2014	94.621,59
Maió/2014	123.368,94
Junho/2014	84.731,30
Julho/2014	57.661,40
Agosto/2014	72.115,58
Setembro/2014	43.714,95
Outubro/2014	73.229,56
Novembro/2014	126.025,01
Dezembro/2014	151.306,38

Como se vê, o total dos saldos devedores do imposto registrados pela contribuinte no Livro RAIPI - e por ela confessado em DCTF - em relação ao ano de 2014 (R\$ 5.875,33) representa apenas cerca de 0,5% do total original dos débitos exigidos de ofício para o referido ano (R\$1.104,267,20), inexistindo qualquer confissão em relação aos meses de janeiro a fevereiro e julho a novembro de 2014.

Neste ponto, é importante destacar que a ora impugnante, apesar de intimada no curso do procedimento fiscal, não evidenciou nem a suspensão/isenção alegadas, tampouco os créditos glosados pela autoridade fiscal, correspondentes a entradas no SPED Fiscal que não possuíam os correspondentes números das chaves das Notas Fiscais Eletrônicas, tendo apresentado argumentos vazios e desacompanhados de elementos capazes de testificar suas afirmações. A autoridade fiscal chegou mesmo a asseverar no TVF – e isto não foi recorrido - que, na maioria dos casos, a contribuinte inseriu, na EFD-ICMS/IPI, duas vezes a mesma aquisição, tendo apresentado exemplo de sua assertiva.

Nas Impugnações interpostas nestes autos sequer há argumentos de defesa voltados a comprovar a suspensão/isenção do IPI conjecturadas ou os créditos glosados, pelo que estas questões acabaram desprovidas de qualquer elemento que, minimamente, pudesse legitimá-las, razão por que as tenho por completa e absolutamente descabidas.

Ora, as reiteradas diferenças, totalmente injustificadas, de débitos apurados a partir das Notas Fiscais Eletrônicas e as repetidas utilizações, absolutamente indevidas, de créditos na escrita fiscal de que resultaram, em doze distintos períodos de apuração mensais, em inadmissíveis reduções dos saldos devedores na escrita fiscal e, por consequência, em repetidas exclusões, nas DCTF entregues pelo sujeito passivo, de informações relativas ao tributo devido acabaram por retardar o conhecimento, por parte da RFB, da ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

A reiteração das enfocadas condutas, sem amparo em quaisquer justificativas plausíveis ou provas que lhes pudessem validar, traduz o dolo do sujeito passivo em furtrar, ou retardar, ao conhecimento da autoridade fazendária o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, pois não há como se cogitar, na situação, de mero equívoco.

O fato de que o lançamento censurado se valeu de informações extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas e do SPED Fiscal não prejudica a caracterização da sonegação, já que, de todo modo, o retardo ao conhecimento do fato gerador ainda resta caracterizado, pois, evidentemente, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil não tem como analisar, de imediato, a contabilidade e a escrita fiscal da universalidade dos contribuintes, existindo o concreto risco de a exigência de determinado tributo devido, por mais que possa ser levantado a partir da escrita fiscal do sujeito passivo, seja instaurada somente muito tempo depois de ocorrido o fato gerador - como aqui concretamente se verifica.

A propósito do temário emoldurado, transcrevo excerto do unânime Acórdão nº 9303-009.900, recentemente proferido aos 11/12/2019 pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no processo administrativo nº 11516.721952/2017-23, em que foi patenteada a redução de débitos confessados em percentual de 90%, ou seja, inferior à de 99,5% aqui constatada:

“DCTF. IPI. DÉBITOS APURADOS EM ESCRITA FISCAL. CONFISSÃO. 10% DOS VALORES DEVIDOS. PROCEDIMENTO REITERADO. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracteriza sonegação, penalizada com a aplicação de multa qualificada, o procedimento reiterado de confessar em DCTF, valores correspondentes a 10% do imposto apurado no Livro de Apuração do IPI”.

Portanto, a sonegação é cristalina e ela é suficiente, por si só, para manter a qualificação da multa de ofício.

Ademais, não se pode descuidar que, além da sonegação, a qualificação da multa também se ampara pela fraude que, igualmente, pode-se identificar na conduta da requerente, porquanto, consoante disse a autoridade fiscal ao final do item IV, do Termo de Verificação Fiscal, “o contribuinte incorre também no crime de fraude ao incluir créditos fictícios na escrituração fiscal, impedindo a ocorrência do fato gerador da obrigação principal com o intuito de reduzir o montante do imposto devido”.

Observo, por fim, que, ao contrário do alega a impugnante, a Fiscalização revelou o dolo da conduta que a levou a qualificar a multa de ofício, consoante item “IV – DA MULTA QUALIFICADA”, do Termo de Verificação Fiscal –TVF, reproduzido alhures neste Voto. Ademais, valendo repisar que o TVF, em seu item “I – DOS FATOS”, Parágrafo 9, expressou o fato de que a contribuinte omitiu os débitos devidos em DCTF.

Diante da caracterização de sonegação e/ou fraude exposta acima, que traz necessariamente o elemento doloso, cabe manter a multa de ofício qualificada.

Nada obstante, nos termos da legislação mais benéfica, por força do art. 106, II, “c”, do CTN, deve ser observado, no caso concreto, a superveniência do art. 14 da Lei nº 14.689/2023:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

Assim, a multa qualificada de 150% deve ser reduzida ao percentual de 100%.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

Aceita a infração dolosa, com base na qual a autuação considerou responsáveis tributários as duas pessoas físicas (EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO), cabe verificar se elas duas exerceram a administração da pessoa jurídica autuada.

Novamente o voto vencedor da decisão, ora recorrida, em contraponto ao voto pela exclusão dos responsáveis solidários, traz elementos para esta análise de convicção:

[...]

Resta, então, avaliar se ficou comprovado, pela autoridade fiscal, que os responsabilizados efetivamente administravam a empresa autuada no ano de 2014 aqui tratado, circunstância por ambos negados.

Em síntese, como se verá mais detidamente à frente, o TVF responsabiliza os Senhores EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO sob o fundamento de que eles seriam os efetivos administradores da autuada e praticaram atos com infração de lei e, ainda, de que estaria evidenciado que a

SRA. MARIA APARECIDA ZAGO DE FREITAS, que formalmente figura como administradora, apresenta características de interposta pessoa. Trata-se, portanto, de acusação de simulação na gerência da pessoa jurídica.

Antes de adentrar no caso específico aqui tratado, friso que, na simulação, os atos são praticados com o objetivo de encobertar os fatos concretamente ocorridos e de ludibriar o Erário; então, a obtenção de prova direta destas circunstâncias é difícil e árdua, pois, dificilmente, os implicados deixam evidências materiais contundentes da realidade. Entrementes, por mais precavidos e astutos que sejam os envolvidos nestas manobras, eles, normalmente, não conseguem impedir a eclosão de elementos indiciários da realidade.

Outro aspecto importante é que, tal como ocorre em um jogo de quebra-cabeça - em que cada uma de suas peças, sozinha, não desvenda a imagem resultante da correta união destas peças - normalmente no contexto de simulação cada um dos indícios colhidos normalmente não permite, isoladamente, visualizar, com suficiente clareza, a verdade que é nitidamente denunciada pela adequada concatenação destes indícios.

[...]

Especificamente quanto à possibilidade de o lançamento se embasar em provas indiciárias, vazou trecho de ementa de julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF:

“PAF — PROVA INDICIARIA A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indício isolado, o que não é o caso desses autos que está apoiado num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levaram ao convencimento do julgador” (Acórdão nº CSRF/0105.132, sessão de 29/11/2004, 1ª Turma CSRF).

A mesma inteligência acima quanto à prova indiciária pode – e deve – ser utilizada nos casos em que, na gerência da pessoa jurídica, é utilizada interposta pessoa física no intuito de livrar os seus reais administradores da imposição de responsabilidade tributária.

Fixadas as premissas acima, volto-me para a questão específica em testilha.

Para melhor compreensão, inicialmente repiso as razões que expressou a autoridade fiscal para imputar a responsabilidade solidária analisada:

O TVF, em seu item “VII – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA”, noticia que, na época dos fatos geradores aqui tratados, apenas apresentava duas sócias: “A ETHEROW, empresa com sede em Uruguai, tem como representante legal o Sr. Roberto Ramos Fernandes (CPF: 029.385.618-49). Já a INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, com sede em Líbano, era representada pelo Sr. Eduardo Antonio Baracat (CPF: 095.263.747-20)”.

Curiosamente, no de 2014 a que diz respeito os fatos ora analisado, a administração da autuada era, formalmente, exercida pela SRA. MARIA APARECIDA ZAGO DE FREITAS, que, consoante narrado no Termo de Verificação Fiscal, jamais se apresentou pessoalmente à Fiscalização no curso do procedimento fiscal, sob a alegação de que estaria passando por problemas de saúde.

A autoridade fiscal concluiu que a senhora acima referida aparenta ser pessoa interposta, pois “não atendeu às inúmeras intimações para comparecer à DELEX; não se encontrava no estabelecimento empresarial; não recebeu nenhum pagamento (pró-labore) no ano de 2018; consta enquanto administradora de outras empresas, tal como, CEDARTUBOS EIRELI (antes CEDARTUBOS LTDA) e UNICORE TUBOS E EMBALAGENS INDÚSTRIA E COMERCIO EIRELI, pertencentes ao mesmo grupo econômico, junto com a PLASTPEL; apresenta idade avançada para exercer todos esses cargos (nascida em 20/04/1933) e foi devolvido Aviso de Recebimento com o motivo ‘mudou-se’ do Termo de Início enviado a sua residência”.

Complementou que “Em relação à UNICORE, foi constatado que o Sr. Wilson Gomes da Silva, funcionário da CEDARTUBOS, conforme GFIP apresentado por esta (Anexo 6), se apresenta na condição de titular daquela quando da sua constituição em 22/07/2013 (Anexo 7). No dia 08/05/2018, retirou-se da sociedade o Sr. Wilson, sendo substituído pela empresa estrangeira KAND INVEST LTD., com a administração da Sra. Maria Aparecida Zago de Freitas”.

Especificamente quanto ao Sr. EDUARDO ANTÔNIO BARACAT, a Fiscalização registrou, inicialmente, que ele esteve presente na empresa desde o seu início e que haveria fortes indícios que os reais beneficiários do esquema desvendado sejam membros da família Baracat, que fundaram a autuada, os quais, segundo pesquisas nos sistemas da RFB, atuaram como sócios de empresas estrangeiras com sede em paraísos fiscais (offshore) que figuravam como sócias de sociedade empresária limitada para blindar o patrimônio dos reais interessados.

Em seguida, a Fiscalização exhibe quadro, que não foi questionado, elaborado a partir de informações extraídas do sistema da RFB denominado RADAR que demonstra que o SR. EDUARDO ANTÔNIO BARACAT foi, formalmente, diretor da autuada até 09/06/1998. Neste quadro, outros membros da família são apontados como administradores formais da empresa até 10/09/2012 (a Sra. GIORGINA ABDALA BARACAT).

Ainda quanto ao SR. EDUARDO ANTÔNIO BARACAT, a autoridade fiscal alude que, na ação trabalhista nº 0113800-09.2003.5.02.0070, pessoas de sua família foram consideradas administradoras da defendente, consoante excerto da decisão judicial reproduzido no TVF e que é abaixo vazado:

“No caso em tela, há identidade de sócios entre a reclamada **PLASTPEL** e a empresa **CEDARTUBOS**, ambas possuindo em seu quadro societário a empresa estrangeira **INDVECO INDUSTRIAL DEVELOPMENT CO.**, integrando

a administração de ambas as empresas as pessoas de **Georgina Abdala Baracat e Edmundo Baracat Filho**, ressaltando que as empresas exploram a mesma atividade econômica, atendendo ao objeto de ambas reclamadas. **Irrefutável a existência de administração familiar de todas as empresas**, o que se pretende ocultar. Ainda que de pouca relevância jurídica, servindo aqui de reforço argumentativo, a representação judicial das empresas é patrocinada pelo mesmo escritório, o que igualmente deflagra uma íntima ligação.

De outro lado, é certo que a empresa PLASTPEL encerrou suas atividades em São Paulo, mudando-se para o município de Guarulhos, com todos os maquinários ali existentes, encontrando-se estabelecida na Avenida Papa João Paulo I, nº 2.100, sob a denominação CEDARTUBOS, circunstância certificada pelo oficial de justiça às fls. 423.

Nesse sentido, cumpre ressaltar que o Sr. Davi Freitas, gerente de Recursos Humanos da Cedartubos, recusou-se a receber citação da reclamada Plastpel (informando que no local funcionava a empresa Cedartubos, fls. 434), talvez esquecendo-se que esteve presente em audiência realizada em 27/04/2006, na condição de preposto da Plastepel (fls. 284 e 286)” (grifos constantes do TVF)

Particularmente a respeito do SR. ROBERTO RAMOS FERNANDES, consigna o TVF que, na ação trabalhista nº 0001705-16.2015.5.02.0070, ajuizada perante o TRT em São Paulo, aquele Tribunal conclui que ele “não era um mero procurador, mas verdadeiro administrador da empresa sócia da executada (PLASTPEL)”. Na sequência, transcreve os fundamentos da conclusão daquele Colegiado, no qual há referência a uma procuração que conferia ao mandatário poderes para a prática dos seguintes atos:

“exercer ou renunciar qualquer tipo de direito, [...] seja ele patrimonial, extra-patrimonial, pessoal ou real, móvel ou imóvel; reconhecer, novar, contrair, cumprir ou exigir o cumprimento de qualquer tipo de obrigações e quitá-las, [...] constituir direitos reais de qualquer tipo sobre os bens da outorgante e adquirir direitos reais relativos aos bens de outras pessoas; adquirir qualquer tipo de bens e alienar, a qualquer título e de qualquer maneira, os bens da outorgante; celebrar todo o tipo de contratos, nominado ou inominado, comprometer-se a celebrá-los, rescindi-los, alterá-los, renová-los e exigir o cumprimento dos já celebrados ou dos que vierem a sê-lo no futuro [...]; comprar, vender permutar e transferir os bens que venha a alienar; fazer e aceitar cessões de direitos...”, enfim, praticar todos os atos necessários para o melhor desempenho do mandato”.

E assenta a autoridade fiscal: “Em decorrência dos cargos que ocupavam, os dois procuradores das empresas estrangeiras possuíam relevantes poderes administrativos (e decisórios) sobre atos praticados em nome da empresa,

incluindo o artifício doloso, demonstrado por esta fiscalização, para redução dos tributos devidos, por meio de omissão de receitas e inclusão de créditos fictícios”.

Os elementos acima formam um conjunto lógico, coerente e convergente de indícios a partir do qual se conclui que os Senhores EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO eram os reais administradores da atuada.

Com efeito, de plano causa estranheza que as empresas ETHEROW COMPANY SA e a INDEVCO INDAL DEVELOPMENT CO, únicas sócias da atuada na época dos fatos geradores analisados, tenham designado como seus únicos representantes no território nacional os SR. ROBERTO RAMOS FERNANDO e EDUARDO ANTÔNIO BARACAT, respectivamente, mas tenham nomeado como administradora da PLASTPEL EMBALAGENS EIRELI a Senhora MARIA APARECIDA ZAGO DE FREITAS.

Convenhamos: o que era de se esperar, normalmente pelo menos, é que os representantes, no território nacional, das sócias da atuada também participassem da administração e da gerência de seus respectivos interesses junto à pessoa jurídica de cujo capital social apenas elas faziam parte.

Além disto, verifica-se que a SRA MARIA APARECIDA ZAGO DE FREITAS realmente ostenta características de interposta pessoa em face das razões alinhadas pela autoridade fiscal: possui avançada idade, nascida em 1933, e não aparenta ter condições pessoais para a gerência de diversas empresas e parece sofrer de problemas de saúde, justificativa dada para não ter se apresentado à Fiscalização durante o procedimento fiscal. Ademais, sequer foi comprovado que ela tenha recebido pró-labore no ano de 2018, consoante acusado pela autoridade fiscal.

A conclusão acima é encorpada pelo fato de que a citada Senhora, curiosamente, também figura, segundo narrado pela autoridade fiscal, como administradora de outras empresas que parecem integrar um grupo econômico com a atuada.

Outra peça que, notadamente no que pertine ao SR. EDUARDO ANTÔNIO BARACAT, amolda-se neste quebra-cabeças é que ele figurou, quando da criação da pessoa jurídica, como formal administrador da atuada (a pretérita condição de administrador da empresa também pode ser atestada no contrato de constituição societária, datado de 04/09/1972, cuja cópia está juntada às fls. 104/107) e que outras pessoas de sua família assim também atuaram até o ano de 2012, consoante citado alhures.

Fortalece, também, a conclusão de que o SR. EDUARDO BARACAT era administrador da atuada o fato de que, na ação trabalhista acima identificada, a Justiça do Trabalho considerou pessoas de suas famílias como responsáveis por **oculta administração** familiar da atuada e de outras empresas.

Já no tocante, em particular, ao SR. ROBERTO RAMOS FERNANDO, é importante realçar que, como acima exposto, ele também foi tido como

administrador da autuada na ação trabalhista nº 0001705-16.2015.5.02.0070, na qual o Juízo do Trabalho faz remissão a uma procuração que lhe foi conferida pela autuada, cuja existência não foi objetada, outorgando-lhe amplíssimos poderes de administração acima já descritos, tais como os de exercer ou renunciar qualquer tipo de direito e, ainda, os de adquirir qualquer tipo de bens e alienar, a qualquer título e de qualquer maneira, os bens da outorgante!

Ora, todos os elementos acima, descritos pela autoridade fiscal, representam, como já dito, inegável conjunto lógico, coerente e convergente de indícios a partir do qual se conclui que os Senhores EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO eram os reais administradores da autuada e que a SRA. MARIA APARECIDA ZAGO DE FREITAS não passa de interposta pessoa na gerência. Logo, comprovado este fato, cabível as responsabilizações solidárias de referidos senhores pelos débitos aqui tratados, na forma do inciso III, do art. 135, do CTN, diante da prática de atos contrários à lei de que sucedeu o descumprimento, por infração à lei, de obrigações tributárias da autuada.

Realmente, restou demonstrado que, no caso vertente, a falta de pagamento do IPI decorreu de atos dolosos, acima já explicados, não havendo como se dissociar dos comentados atos as pessoas físicas dos Srs. EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO, que, enquanto efetivos administradores, são responsáveis pela gerência da autuada em seus múltiplos aspectos, e respondem, em caráter geral, pela pessoa jurídica, que, ficção jurídica e abstrata que é, não tem ânimo próprio nem vontade própria de praticar ato algum.

Pelos fatos narrados acima, resta patente que os Srs. Eduardo Antônio Baracat e Roberto Ramos Fernando são os efetivos e de fato administradores da autuada, cabendo o enquadramento na hipótese do art. 135, III, do CTN, tendo a conduta dolosa sido comprovada exatamente por tentar esconder essa situação, mediante interposta pessoa, utilizando-se da famosa figura do “laranja” para apenas figurar formalmente como administrador.

Assim, mantenho a responsabilidade solidária imputada aos Srs. EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos voluntários de PLASTPEL EMBALAGENS EIRELI (sujeito passivo principal) e dos responsáveis solidários EDUARDO ANTÔNIO BARACAT e ROBERTO RAMOS FERNANDO, rejeitando a preliminar de nulidade e no mérito dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago

ACÓRDÃO 3101-005.043 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10314.720377/2018-36

DOCUMENTO VALIDADO