



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720112/2024-69
ACÓRDÃO	3102-003.401 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PIQUIRI INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2020, 2021, 2022

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

A falta de declaração e de recolhimento de saldos devedores do IPI, apurada pelo cotejamento entre dados de declarações e de documentos fiscais, enseja a exigência do imposto acrescido de juros de mora e da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DUPLICADO.

Nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/64, o percentual de multa de ofício será duplicado, ocorrendo reincidência específica e quando constatada a intenção de omitir ou reduzir o montante a recolher aos cofres públicos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Wilson Antônio de Souza Corrêa, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Sabrina Coutinho Barbosa, que entendiam pela redução da multa de ofício ao patamar de 75%, nos termos da fundamentação exposta no voto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antônio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto como meu relatório o exposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), que descreve de forma sucinta e adequada os fatos constantes dos presentes autos:

Trata o presente processo de Auto de Infração para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados _ IPI, no valor principal de R\$ 31.742.923,87, acrescido de multa de ofício no percentual de 150% e mais juros moratórios calculados até 02/2024, totalizando R\$ 87.433.013,94, em razão das seguintes infrações: 01 - Falta de declaração/recolhimento do saldo devedor do IPI escriturado (total ou parcial) e 02 – Falta de escrituração de débito de IPI lançado em nota fiscal (total ou parcial).

As infrações apuradas foram descritas no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 536/548, que é parte integrante do auto de infração, de onde se destacam os seguintes fatos:

A empresa PIQUIRI se encontra cadastrada na CNAE 1721-4-00 Fabricação de papel, conforme cadastro CNPJ e tem como objeto social a fabricação de pasta e papel, serraria e comércio de madeira bruta e beneficiada, e embalagens (fls. 16/20), o que a caracteriza como estabelecimento industrial e, portanto, contribuinte do IPI.

No período examinado, que compreendeu 01/2020 a 12/2022, constatou-se a falta de registro na escrituração fiscal do IPI (SPED – Fiscal – EFD ICMS IPI) de débitos de IPI lançados em notas fiscais de saída, resultando em divergência na apuração de saldos devedores de IPI, sendo que em alguns períodos houve saldo devedor na escrita sem o correspondente pagamento e/ou confissão dos débitos em DCTF. Intimada a justificar as irregularidades apontadas, a contribuinte informou que decorreram de falha de configuração nos sistemas de apuração da escrita fiscal.

A fiscalização procedeu à reconstituição da escrita da contribuinte, intimando-a a se manifestar sobre a correção dos valores apurados pela fiscalização, conforme anexo ao Termo de Intimação Fiscal, devendo em caso de discordância, apontar as divergências encontradas, acompanhadas das devidas justificativas e comprovações.

Em resposta, a empresa informou que após a verificação dos documentos e conferência dos cálculos, confirmava os valores apurados na reconstituição do RAIPI constante do Termo de Intimação Fiscal.

Sobre a infração “Ausência de Declaração/Recolhimento do Saldo Devedor do IPI Apurado”, a fiscalização verificou que, em alguns períodos de apuração dos anos fiscalizados, 2020 a 2022, apesar de apurar em sua escrita fiscal, SPED – Fiscal – EFD ICMS IPI valores a recolher de IPI, a empresa deixou de declarar e de recolher os débitos apurados. Em consultas aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, constatou-se que no período sob fiscalização, a contribuinte não efetuou nenhum recolhimento e também não declarou nenhum débito em DCTF de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Os períodos de apuração em que a contribuinte apurou valores a recolher, conforme sua escrita fiscal foram demonstrados na tabela às fls. 541 do TVF. Os valores exigidos no presente lançamento de ofício correspondem aos valores da coluna “Saldo IPI a Recolher SOMA”.

Sobre a infração “Ausência de Escrituração de Débitos de IPI Lançados em Notas Fiscais de Saída”, a fiscalização verificou no confronto entre as notas fiscais de saídas e as informações do SPED – Fiscal – EFD ICMS IPI, que o estabelecimento industrial deixou de escriturar débitos de IPI lançados em notas fiscais de saída e, conseqüentemente, também não declarou nem recolheu o imposto correspondente. Considerando que a contribuinte informou que as divergências decorreram de falha de sistemas e não apontou nenhuma discordância, concordando com os valores constantes da reconstituição da escrita que lhe foram encaminhados por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 01/2024 (fls. 24/27), procedeu-se à reconstituição com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas pela contribuinte e por terceiros. Na tabela IPI DEST SAÍDAS POR NOTA FISCAL E ITEM, fls. 535, estão relacionadas todas as notas fiscais de saídas, detalhadas por item, consideradas na apuração de débitos. Os créditos de IPI foram apurados com base nas notas fiscais emitidas por terceiros (fornecedores), conforme tabela CRÉDITOS DE IPI _ NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR TERCEIROS _ VENDAS E DEVOLUÇÃO DE COMPRAS, fls. 534.

Confrontando os valores da reconstituição com os valores informados na escrita fiscal da contribuinte foram obtidas as diferenças a serem exigidas, face a ausência de escrituração de 543/544, com a aplicação de multa, nos termos do art. 80, § 6º, II, da Lei 4.502/64 (art. 569 do Decreto nº 7.212/10), a qual foi duplicada em razão da ocorrência de reincidência ou sonegação, fraude ou conluio. No caso, verificou-se a existência de outras fiscalizações anteriores em que foram encontradas as mesmas infrações e condutas da fiscalizada.

As irregularidades encontradas em fiscalizações anteriores resultaram na constituição de crédito tributário no montante de R\$ 18.207.856,36, materializado através do PAF nº 11070.737880/2019-84. Posteriormente, em novo procedimento fiscal, foram constatadas as mesmas irregularidades, oriundas

da falta de declaração de débitos de IPI em DCTF e diferenças entre o montante do IPI destacado nas notas fiscais de saídas e os valores escriturados na EFD ICMS IPI, compreendendo o período de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, tendo sido o procedimento fiscal encerrado com a constituição do crédito tributário no valor de R\$ 14.116.932,90, materializado através do PAF nº 10.340-720.557/2021-04. Por fim, identificadas situações que, em tese, configurariam os crimes definidos nos arts. 1º e 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, consubstanciada no processo nº 10340.720118/2024-36.

Cientificada em 22/02/2024, a contribuinte apresentou impugnação em 20/03/2024, de onde se destacam as seguintes alegações:

- A impugnante informa que dispõe de toda documentação necessária ao deslinde da fiscalização do período solicitado, contudo em razão de dificuldades financeiras que acarretaram na dispensa de diversos funcionários, teve dificuldades para administrar as informações, bem como efetuar o recolhimento do tributo em questão.

- Destaca que respondeu idoneamente aos pleitos da autoridade fiscal, sendo forçoso reconhecer que alguns aspectos geram descrédito ao lançamento fiscal, como se denota da expressão “presumindo-se”, que serve de fundamento à autuação, caracterizando-se injustiça no montante da aplicação fiscal.

- Enfatiza que comprovou a origem dos débitos e que a alegação de que houve crime com representação fiscal para fins penais mostra-se precipitada e não merece prosperar, pois foi feita em desacordo com a realidade dos fatos.

- A comprovação da regularidade da escrita fiscal da impugnante evidencia a fragilidade das provas da acusação quanto ao fato alegado, não havendo certeza quanto à existência veemente dos fatos alegados na autuação, ou seja, dos indícios (Dolo ou má fé), para presumir a ocorrência de operações tributadas. Entende que trouxe provas na impugnação que refutam as da fiscalização e tem força de desconstituir a presunção legal firmada pelo Fisco, que não se presta para constituição do fato jurídico tributário constante do auto de infração.

- Cita doutrina para fundamentar suas alegações de que não houve a comprovação da infração, em desrespeito ao art. 142 do CTN e pede o cancelamento do auto de infração.

- Sobre a multa aplicada, reafirma que não cometeu a infração apontada pelo Fisco para que lhe seja imputada multa qualificada de 150%, tratando-se o caso de mera e suposta não apuração do tributo devido pelo setor contábil da impugnante. Sustenta que os fatos narrados pela autoridade fiscal não demonstram embasamento para a qualificação da multa, que desrespeita os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco. Destaca que não agiu com dolo, mas que as condutas foram justificadas com a precária crise financeira que vem enfrentando.

- Apresenta decisões do CARF que teria aplicado a nova lei nº 14.689/23, para excluir o agravamento das multas de ofício, reduzindo-as ao percentual legal.

- Finaliza requerendo o cancelamento da autuação fiscal, ou, em caso de não acolhimento, a diminuição da multa punitiva para um percentual mínimo da legislação.

É o Relatório.

Seguindo o regular curso processual, o juízo *a quo* decidiu pela improcedência da manifestação, ao constatar a falta de declaração e de recolhimento de saldos devedores do IPI, circunstância que enseja a aplicação de multa de ofício. No caso em tela, reconhecida a reincidência, a penalidade foi aplicada em seu percentual duplicado, correspondente a 150%. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2022

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

A falta de declaração e de recolhimento de saldos devedores do IPI, apurada pelo cotejamento entre dados de declarações e de documentos fiscais, enseja a exigência do imposto acrescido de juros de mora e da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DUPLICADO.

Nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/64, o percentual de multa de ofício será duplicado, ocorrendo reincidência específica ou, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, quando constatada a intenção de omitir ou reduzir o montante a recolher aos cofres públicos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2022 ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade.

DOCTRINA E DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

A doutrina e as decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário, reiterando as matérias já apresentadas em sede de impugnação, notadamente quanto à instabilidade financeira enfrentada pela empresa, bem como sustentando que foram fornecidos à autoridade fiscal os

documentos por ela requeridos. Alega, ainda, que a imputação de conduta dolosa pela autoridade fiscal configura mera presunção, diante da inexistência de provas de dolo ou má-fé, defendendo, assim, a redução da multa por ausência de elemento subjetivo. Por tais razões, requer a anulação do auto de infração.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Como relatado, o caso versa sobre lançamento para exigência de IPI referente aos anos-calendário de 2020, 2021 e 2022, em razão da falta de declaração e de recolhimento do imposto, bem como da aplicação de multa de ofício no percentual de 150%, em razão da caracterização de reincidência na conduta da Recorrente, diante da existência de outras autuações relativas à mesma infração, lavradas nos PAF nº 11070.737880/2019-84 (anos anteriores) e nº 10.340-720.557/2021-04 (anos 2018 e 2019).

Ao apreciar a impugnação da empresa, ora Recorrente, a DRJ confirmou a legalidade do lançamento, com fundamento nas verificações realizadas pela autoridade fiscal a partir dos registros fiscais e contábeis da própria Recorrente, notadamente do Livro RAUPI e de dados extraídos do SPED.

Constatou-se que os produtos industrializados foram por ela comercializados com destaque do IPI nas notas fiscais, porém nem todos os valores destacados foram devidamente escriturados na EFD, tampouco confessados em DCTF ou recolhidos, fato este confirmado pela própria Recorrente, o que afasta a alegação de autuação baseada em presunção ou falta de provas.

Diante disso, entendeu-se caracterizada a infração consistente na falta de declaração, falta de recolhimento e falta de escrituração do imposto.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 150% também foi considerada correta, em razão da caracterização de conduta dolosa, inclusive pela ausência de declaração dos débitos em determinados períodos.

A principal linha argumentativa da Recorrente consiste na alegada ausência de provas da conduta dolosa imputada pela autoridade fiscal, nos seguintes termos:

No entanto, em razão da instabilidade financeira que enfrenta nos últimos 5 (cinco) anos, tendo que abrir mão de funcionários administrativos, a Recorrente encontrou sérias dificuldades em administrar as informações, bem como o recolhimento do tributo em questão.

Nota-se, nobres Julgadores, que a Recorrente respondeu idoneamente aos pleitos da autoridade fiscal, de modo que não agiu com dolo para ter a qualificação em dobro da multa punitiva.

Neste sentido, cumpre esclarecer que a recorrente forneceu todos os dados com relação aos valores do período solicitado, sendo comprovada a origem dos débitos, pelos motivos expostos acima, fato que, por si só, não pode ensejar a aplicação da penalidade dolosa incluindo a totalidade do crédito tributário no valor exorbitante de R\$ 87.433.013,94 (oitenta e sete milhões quatrocentos e trinta e três mil treze reais e noventa e quatro centavos).

Deste modo, a alegação com base em que, em tese, configuram crime com Representação Fiscal para fins Penais, mostra-se precipitada e não merece prosperar, pois foi feita em desacordo com a realidade dos fatos.

[...]

Ademais, cumpre esclarecer que trata-se a recorrente de empresa idônea, atuantes há anos no mercado. A comprovação da regularidade da escrita fiscal da recorrente evidencia a fragilidade das provas da acusação quanto ao fato alegado. Por essas razões, não há certeza quanto à existência veemente dos fatos alegados na autuação, ou seja, dos indícios (Dolo ou má fé), para presumir a ocorrência de operações tributadas, visto que as provas trazidas nesse momento refutam as da fiscalização e tem força de desconstituir a presunção legal firmada pelo fisco, de maneira que essa presunção não se presta para fins de constituição do fato jurídico tributário constante no AIIM.

[...]

Contudo, a Recorrente não cometeu nenhuma infração dos dispositivos acima, seja com fraude, dolo ou conluio, para que lhe fosse imputado multa qualificada duplicada de 150% (cento e cinquenta por cento).

No presente caso, em nenhum momento agiu com dolo, posto que sua conduta fora realizada por estrita necessidade, de acordo com a precária crise financeira que enfrentou.

[...]

Sendo assim, restou comprovado que não houve por parte da Recorrente dolo, fraude ou qualquer conduta que ensejasse a aplicação de referida multa, restando a mesma, em desacordo com a legislação vigente.

Cumpre ressaltar que o fundamento exarado pela decisão recorrida sobre a reincidência na conduta da Recorrente em outras autuações não deve prosperar, posto que, a bem da verdade, as autuações referem-se a um só objeto (IPI) e possuem condutas idênticas, restando tais em discussão neste Tribunal pelas mesmas razões, de modo que pelos argumentos de defesa da recorrente justifica-se a redução da penalidade, não havendo que se falar em manutenção desta.

A necessidade de correta declaração e de recolhimento do IPI foi exaustivamente abordada tanto pela DRJ quanto pela autoridade fiscal, já no âmbito do Termo de Verificação Fiscal.

A fundamentação legal encontra respaldo no art. 24 da Lei nº 4.502/64, segundo o qual são obrigados ao pagamento do imposto, na condição de contribuintes: **(i)** o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída do produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar; e **(ii)** o estabelecimento equiparado a industrial, relativamente aos produtos que dele saírem e aos demais fatos geradores decorrentes de atos por ele praticados.

No mesmo sentido, o Regulamento do IPI (RIPI) dispõe, em seu art. 35, inciso II, que constitui fato gerador do imposto a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. Ademais, conforme estabelece o art. 182 do RIPI, os atos de iniciativa do sujeito passivo são praticados sob sua exclusiva responsabilidade, sendo que, nos termos do inciso I, alínea “b”, tais atos se consideram ocorridos, quanto ao momento, na saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

No que se refere a esse aspecto, a Recorrente não apresenta qualquer impugnação específica, tampouco atribui a terceiro a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, nem nega a efetiva ocorrência das operações tributadas. Sua defesa limita-se à alegação de dificuldades na gestão e organização das informações fiscais e contábeis ao longo de, ao menos, cinco anos, argumento que, por si só, não afasta a obrigação tributária nem elide a exigência fiscal constituída.

Diante do exposto, no que se refere a este tópico, entendo acertada a decisão recorrida, a qual deve ser integralmente mantida.

No que se refere à multa de ofício aplicada no percentual de 150%, sob o fundamento de reincidência, entendo que a penalidade merece ser revista, pelas razões a seguir expostas.

Para a configuração da reincidência arguida pela autoridade fiscal, é necessário que a infração anterior esteja definitivamente constituída, isto é, que tenha havido decisão final, administrativa ou judicial, com o esgotamento das vias de impugnação. Somente a partir desse momento é que eventual nova prática da mesma infração pode ser juridicamente considerada reincidente.

Isso porque a reincidência pressupõe a existência de infração anterior definitiva, o que se extrai do próprio sistema do Código Tributário Nacional, notadamente dos arts. 142 e 145, que tratam da constituição do crédito tributário e de sua definitividade, bem como do Decreto nº 70.235/72, em especial do art. 42, que dispõe sobre a definitividade das decisões no processo administrativo fiscal.

Atos ainda pendentes de julgamento, ou seja, em discussão na esfera administrativa, não se qualificam como infrações definitivamente constituídas e, portanto, não caracterizam reincidência.

No caso concreto, os processos administrativos fiscais indicados pela autoridade fiscal como ensejadores da reincidência — PAF nº 11070.737880/2019-84 (anos anteriores) e PAF nº 10.340-720.557/2021-04 (anos-calendário de 2018 e 2019) — ainda se encontram pendentes de julgamento neste Tribunal.

Dessa forma, não há, no presente momento, suporte jurídico para o reconhecimento da reincidência e, por conseguinte, para a manutenção da multa de ofício em seu percentual majorado.

Não bastasse, ainda que se admitisse dolo na conduta da Recorrente, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 736.090, sob o regime da repercussão geral (Tema 863), fixou a tese de que, até a edição de lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada por sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% do débito tributário, podendo chegar a 150% apenas em caso de reincidência, nos termos do art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96. Do referido julgado extrai-se que a reincidência exige a prática reiterada da mesma conduta dolosa após a constituição definitiva de infração anterior, isto é, após condenação prévia do contribuinte, hipótese em que se admite o agravamento da penalidade.

No caso concreto, conforme já exposto, a Recorrente não possui condenação anterior definitiva, razão pela qual não há que se falar em reincidência.

Inexistente a reincidência, a penalidade aplicável é a multa de ofício no percentual de 75%, nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/64, segundo o qual a falta de lançamento, total ou parcial, do IPI na respectiva nota fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado, sujeita o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa isolada ao patamar de 75%, nos termos da fundamentação exposta no presente voto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, redator designado

Em que pesem os argumentos expostos no voto da i. Relatora, meu entendimento e minhas conclusões com relação ao presente caso são divergentes.

Como bem relatado, o caso versa sobre lançamento para exigência de IPI referente aos anos-calendário de 2020, 2021 e 2022, em razão da falta de declaração e de recolhimento do imposto, bem como da aplicação de multa de ofício no percentual de 150%, em razão da caracterização de reincidência na conduta da Recorrente, diante da existência de outras autuações relativas à mesma infração, lavradas nos PAF nº 11070.737880/2019-84 (anos anteriores) e nº 10.340-720.557/2021-04 (anos 2018 e 2019).

Quanto à falta de declaração/recolhimento de IPI, a Relatora sintetizou de forma perfeita o entendimento da Turma: “o que se refere a esse aspecto, a Recorrente não apresenta qualquer impugnação específica, tampouco atribui a terceiro a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, nem nega a efetiva ocorrência das operações tributadas. Sua defesa limita-se à alegação de dificuldades na gestão e organização das informações fiscais e contábeis ao longo de, ao menos, cinco anos, argumento que, por si só, não afasta a obrigação tributária nem elide a exigência fiscal constituída”.

A divergência de entendimento resume-se, assim, à multa aplicada.

A Relatora entende que não foi caracterizada a reincidência já que os autos anteriores não estão definitivamente julgados e que, assim, a multa aplicável seria a de 75%.

O acórdão recorrido tratou especificamente dessa questão, conforme excertos abaixo, que adoto como razões de decidir:

A exigência do imposto devido se deu com a aplicação de multa de ofício de 150%, fundamentada no art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei nº 4.502/64, uma vez que restou configurada a intenção dolosa do sujeito passivo de não realizar o pagamento do IPI devido, inclusive, havendo alguns períodos em que sequer declarou os débitos. Além disso, constata-se que a impugnante não contradiz ou confronta a apuração fiscal, inclusive confirmando a reconstituição da escrita ao ser intimada a se manifestar sobre os fatos apurados ainda no curso do procedimento fiscal. Na impugnação, a empresa limita sua defesa às alegações de dificuldades financeiras para fazer os registros contábeis das informações e os recolhimentos dos valores apurados pelo Fisco. Entende que o fato de ter respondido às intimações fiscais reveste sua conduta de idoneidade e deveria afastar a aplicação da multa de ofício de 150%, ou no mínimo sua redução.

Importa destacar que em relação ao IPI, a capitulação legal para exigência da multa de ofício duplicada tem fundamentação específica na Lei nº 4.502/64, a qual não foi alcançada pelas alterações promovidas pela Lei nº 14.689/2023. Deste modo, não cabe a redução da multa de ofício pleiteada pela impugnante, por não se tratar de exigência capitulada no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Resta averiguar se a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% seguiu corretamente os ditames legais. Como se sabe, aplica-se a multa de 75% à falta de

lançamento do valor, total ou parcial, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na respectiva nota fiscal ou à falta de recolhimento do imposto lançado, conforme o disposto no caput do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

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.

(...)

O aumento do percentual da multa de ofício se rege pelo que dispõe o § 6º do mesmo dispositivo:

(...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica;

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.

(...)

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

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

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

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

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

A responsabilidade do sujeito passivo pelo cumprimento das obrigações tributárias, principais ou acessórias, é objetiva. Contudo, na graduação da pena, a autoridade fiscal deve levar em conta o elemento subjetivo, volitivo, agregado à conduta do particular, vislumbrado mediante elementos de prova direta ou

indireta. Observado o dolo, nos termos dos dispositivos antes transcritos, a multa punitiva deve ser majorada para 150%.

Ora, conforme se lê no relatório fiscal, a infração não se resumiu a não recolher o IPI devido nas operações de saída dos produtos do estabelecimento industrial. A empresa, sem qualquer explicação plausível, deixou de escriturar e declarar o IPI incidente nessas saídas de produtos. Além disso, ao ser intimado, ainda durante o procedimento fiscal, a esclarecer os fatos ou retificar os registros fiscais, a interessada não apresentou qualquer justificativa para referida ausência, apesar da oportunidade que lhe foi dada ainda naquele momento prévio. Tampouco trouxe, posteriormente, quaisquer argumentos e documentos próprios que viessem comprovar sua intenção de cumprir com as obrigações fiscais e tributárias. Restringe-se a alegar, de forma genérica, ausência de dolo.

A conduta qualificada nos autos demonstra, inequivocamente, a intenção do agente em burlar a Administração Tributária e evitar o adimplemento das prestações pecuniárias nos prazos legais de vencimento. A empresa autuada, além de não escriturar no Livro RAIPi parte do IPI destacado nas notas fiscais de saída, sequer declarou/confessou em DCTF os débitos apurados no mesmo Livro, tampouco efetuou qualquer recolhimento de IPI durante todo período fiscalizado (2020 a 2022). A característica da ação dolosa é o desejo consciente do agente pelo resultado e a assunção do risco de produzi-lo. Dessa forma, restou plenamente denotado seu objetivo de diminuir o valor do tributo a recolher, o que leva à correta aplicação do dispositivo do art. 80, § 6º, II, da Lei nº 4.502/1964.

Deve-se observar ainda que a conduta da contribuinte é reincidente, como se observa em consulta processual, a interessada responde sobre os mesmos fatos relativos à ausência de declaração de débitos e de recolhimento do IPI devido nos Processos Administrativos nº 11070.737880/2019-84 (01/01/2015 a 31/12/2017) e nº 10340.720557/2021-04 (01/01/2018 a 31/12/2019), ambos julgados em 1ª instância administrativa, com decisão desfavorável à empresa autuada.

Conclui-se que a multa duplicada, majorada para 150%, encontra-se fundamentada no art. 80, parágrafo 6º, inciso II, tanto na primeira parte do dispositivo que trata da reincidência específica, quanto na segunda parte que trata das hipóteses de dolo, fraude e simulação (art. 71, 72 e 73 da lei).

Conforme disposto acima, a multa qualificada é fundamentada no inciso II, parágrafo 6º do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. O fato de os processos administrativos citados não estarem definitivamente julgados não significa que não houve a reincidência, que é clara e óbvia neste caso, não sendo contestada nem mesmo pela própria empresa.

A menção aos processos administrativos teve como objetivo demonstrar que a conduta é contumaz, já que a empresa foi autuada pela mesma prática de omitir valores devidos ao IPI em pelo menos mais 02 processos administrativos. O contribuinte é, assim, reincidente,

ficando clara, nesse contexto, a tentativa impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos valores efetivamente devidos, justificando a qualificação da multa.

Cumpra salientar que, ainda que não aplicável ao presente lançamento, a própria Lei nº 14.689/23, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, prevê a multa de 150% nos casos de reincidência:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (negrito nosso)

Assim, a decisão de piso deve ser mantida.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel