



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10735.721909/2019-82
ACÓRDÃO	3102-002.813 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QUALITY IN TABACOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Restando devidamente observados os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 142 do CTN, o lançamento é considerado válido e eficaz. Da mesma forma, sendo perfeitamente compreendido o auto de infração pela recorrente e oportunizado o exercício adequado do direito à ampla defesa e ao contraditório, não resta caracterizado o cerceamento ao direito de defesa.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N. 2

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, incidenter tantum, de inconstitucionalidade desta norma.

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

MULTA QUALIFICADA. LEI 14.689/23. ALTERAÇÃO DO ARTIGO 44 DA LEI 9.430/96. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. ALÍQUOTA DE 100%. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DAS MULTAS LANÇADAS.

Considerando a redação dada pela Lei nº 14.689/23 ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada lançada em relação a diferenças de tributos apuradas e exigidas através de lançamento, devem ser reduzidas para o

patamar de 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. DCTF COMO CONFISSÃO DE DÍVIDA. EFD-CONTRIBUIÇÕES COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO.

Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a DIRF, a DIPJ (substituída pela ECF), e o DACON (substituído pela EFD-Contribuições) são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

São devidas as contribuições ao PIS e da COFINS que não tenham sido recolhidas e nem declaradas em DCTF, incidentes sobre o faturamento.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, e, na parte conhecida, para dar parcial provimento, no sentido de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Sala de Sessões, em 12 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Fabio Kirzner Ejchel, Karoline Marchiori de Assis, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

Trata o presente processo dos Autos de Infração, lavrados em 02/07/2019, para exigência da Contribuição para o PIS/Pasep (R\$ 4.199.876,11) e da COFINS (R\$ 12.787.481,03), no regime de incidência cumulativa, no valor total de R\$ 16.987.357,14, incluindo multa de ofício de 150% e juros de mora calculados até 07/2019, relativos aos períodos de apuração 01/2018 a 12/2018, em virtude da falta de declaração e de pagamento das contribuições, na condição de contribuinte e substituto tributário (cigarros), apurada mediante o confronto entre os valores registrados pelo próprio sujeito passivo em sua EFD-Contribuições e os valores declarados em DCTF.

As infrações foram enquadradas nos seguintes dispositivos legais: Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70; Arts. 2º, inciso I, 5º, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98; Art. 8º da Lei nº 9.718/1998; Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98; Art. 53 da Lei 9.532/97; Art. 29 da Lei nº 10.865/04; Art. 5º da Lei 12.024/2009; Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09; Art. 62 da Lei nº 11.196/05, com as alterações introduzidas pelo art. 5º da Lei nº 12.024/09.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), e-fls. 498/549, a contribuinte foi cientificada do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 03/05/2018, no qual foi intimada a apresentar documentos e informações, memórias de cálculo contendo a apuração mensal das contribuições, extratos bancários, entre outros, com as seguintes ressalvas: (i) da exclusão da espontaneidade, nos termos da legislação de vigência; (ii) da utilização dos dados e informações apresentados ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED); e (iii) da caracterização de

embaraço à fiscalização, no caso de falta de atendimento às intimações de forma injustificada.

A fiscalização relata que a contribuinte foi intimada e reintimada a: (i) apresentar e/ou retificar o SPED de determinados períodos de apuração com as justificativas cabíveis, diante da falta de entrega e/ou da entrega em formato indevido e/ou de informações zeradas; e (ii) a apresentar documentação comprobatória (cópia do BO e RO, cópia de laudo oficial ou outro documento atestando a legalidade e necessidade do descarte de produtos, data do descarte, detalhes do descarte, cópia de comunicação ou notícia enviados à DRF de sua jurisdição à época do descarte informando a ocorrência e solicitando providências para destruição dos selos de controle, nome, quantidade e valor dos produtos descartados, destino dado aos selos de controle de cigarros na ocasião do descarte que deu origem à NF nº 423 de 18/04/2016, e demais informações) justificando a emissão de notas fiscais para baixa de cigarros em estoque mediante utilização do CFOP 5927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, feita pela matriz e filial 002, conforme tabelas 1 e 2 abaixo.

Tabela 1: Produtos baixados por furto/roubo de cargas:

Data Emissão	CNPJ Emissor	Nº N.F.	CFOP	Valor da NF(R\$)	Obs:
14/05/2015	11.816.308/0002-07	114	5927	10.245.000,00	*
08/12/2015	11.816.308/0001-26	868	5927	1.776.500,00	**
08/12/2015	11.816.308/0002-07	343	5927	27.370.213,00	***
09/09/2016	11.816.308/0001-26	1233	5927	4.266.125,00	****

* Informações do contribuinte: BAIXA DE ESTOQUE REFERENTE A FURTO DE MERCADORIAS DEVIDAMENTE COMUNICADO CONFORME B.O.0012-J/15-0805. PC/AL DATADO DE 09/02/2015.

** Informações do contribuinte: BAIXA DE ESTOQUE REF. A ROUBO DE CARGA DEVIDAMENTE COMUNICADO CONFORME R.O: 918-06066/2015 DE 03/11/2015.

*** Informações do contribuinte: BAIXA DE ESTOQUE REF. A FURTO DE MERCADORIA CONFORME B.O: 0012-1/15-1801 DO DIA 10/11/2015.

**** Informações do contribuinte: BAIXA DE ESTOQUE REFERENTE A MERCADORIA ROUBADA CONFORME REGISTRO DE OCORRÊNCIA No 108-03036/2016 DE 31/08/2016.

Tabela 2: Produtos baixados por desacordo com normas da Anvisa:

Data Emissão	CNPJ Emissor	Nº N.F.	CFOP	Valor da NF(R\$)	Obs:
18/04/2016	11.816.308/0002-07	423	5927	24.870,00	*

* Informações do contribuinte: ACERTO BAIXA REFERENTE AOS PRODUTOS EM DESACORDO COM A RDC 14 DE 13/04/2015 EXPEDIDA PELA ANVISA.

A fiscalização prossegue dizendo no TVF que, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 12, a contribuinte também foi intimada a justificar a divergência constatada no confronto da produção mensal controlada (sistema RFB) e a quantidade mensal comercializada (unidades - maços), bem como justificar o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada, sob pena de caracterizar omissão de receita pela venda de produto com produção controlada sem emissão de documento fiscal obrigatório:

Em 13/11/2018 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 12, com ciência por via eletrônica em 14/11/2018, conforme artigo 23, inciso III, alínea "a", e § 2º, inciso III, alíneas "a" e "b" do Decreto nº 70.235/72, do qual transcrevemos o seguinte trecho: " ... constatamos os fatos abaixo e INTIMAMOS o Sujeito Passivo a apresentar documentos e esclarecimentos, no prazo de 05 (cinco) dias:

I).- Na tabela a abaixo relacionamos os selos de controle de cigarros fornecidos ao Sujeito Passivo durante os anos-calendário de 2014 a 2017, conforme informações extraídas do Sistema de Administração de Selos de Controle -SELECON:

Tabela I:

Ano-Calendário	Quantidade anual - selos de controle fornecidos (unidades)
2014	29.880.000
2015	69.480.000
2016	110.160.000
2017	103.320.000
Total	312.840.000

II).- Dados extraídos do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros - SCORPIOS, constataam os seguintes volumes produzidos pelo Sujeito Passivo, em unidades, para o período fiscalizado:

Tabela II:

Mês	Produção Controlada	Mês	Produção Controlada
jan/14	1.513.658,00	jan/16	7.915.609
fev/14	2.749.026,00	fev/16	5.977.455
mar/14	2.494.120,00	mar/16	8.307.413
abr/14	1.731.851,00	abr/16	6.440.443
mai/14	2.474.434,00	mai/16	8.860.086
jun/14	1.885.990,00	jun/16	8.762.930
jul/14	2.461.358,00	jul/16	7.928.659
ago/14	3.245.999,00	ago/16	10.158.533
set/14	5.046.945,00	set/16	8.936.346
out/14	1.992.534,00	out/16	9.272.922
nov/14	1.319.667,00	nov/16	8.714.389
dez/14	1.282.894,00	dez/16	8.384.460
Total anual	28.198.476,00	Total anual	99.659.245,00

Mês	Produção Controlada	Mês	Produção Controlada
jan/15	1.696.073,00	jan/17	10.111.799
fev/15	1.284.929,00	fev/17	8.442.808
mar/15	2.561.836,00	mar/17	11.167.893
abr/15	447.470,00	abr/17	7.204.834
mai/15	2.476.266,00	mai/17	9.775.457
jun/15	6.135.373,00	jun/17	7.512.793
jul/15	7.860.310,00	jul/17	7.577.727
ago/15	9.567.601,00	ago/17	2.149.474
set/15	8.639.094,00	set/17	5.845.156
out/15	7.893.245,00	out/17	5.953.169
nov/15	8.138.871,00	nov/17	8.456.098
dez/15	8.195.855,00	dez/17	7.612.049
Total anual	64.896.923,00	Total anual	91.809.257,00

III) Dados extraídos do SPED - Nota Fiscal Eletrônica, SPED EFDContribuições e SPED - EFD ICMS/IPI constataam que o Sujeito Passivo, inclusive filiais, no período fiscalizado, efetivamente comercializou os seguintes volumes de produção de cigarros, totalizados pelos CFOPs representativos de operações de comercialização de produção própria:

Tabela III:

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maços
jan/14	33.571,00	1.678.550,00
fev/14	45.440,00	2.272.000,00
mar/14	36.000,00	1.800.000,00
abr/14	10.550,00	527.500,00
mai/14	31.830,00	1.591.500,00
jun/14	32.900,00	1.645.000,00
jul/14	32.540,00	1.627.000,00
ago/14	52.270,00	2.613.500,00
set/14	41.790,00	2.089.500,00
out/14	12.550,00	627.500,00
nov/14	23.056,00	1.152.800,00
dez/14	20.700,00	1.035.000,00
Total anual	373.197,00	18.659.850,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maços
jan/15	10.970,00	548.500,00
fev/15	12.845,00	642.250,00
mar/15	11.030,00	551.500,00
abr/15	5.930,00	296.500,00
mai/15	6.970,00	348.500,00
jun/15	9.540,00	477.000,00
jul/15	23.350,00	1.167.500,00
ago/15	21.981,00	1.099.050,00
set/15	19.360,00	968.000,00
out/15	22.430,00	1.121.500,00
nov/15	37.441,00	1.872.050,00
dez/15	15.900,00	795.000,00
Total anual	197.747,00	9.887.350,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maços
jan/16	15.150,00	757.500,00
fev/16	30.040,00	1.502.000,00
mar/16	37.550,00	1.877.500,00
abr/16	43.471,00	2.173.550,00
mai/16	30.760,00	1.538.000,00
jun/16	62.570,00	3.128.500,00
jul/16	62.180,00	3.109.000,00
ago/16	67.895,00	3.394.750,00
set/16	70.845,60	3.542.280,00
out/16	51.730,00	2.586.500,00
nov/16	60.491,20	3.024.560,00
dez/16	51.891,80	2.594.590,00
Total anual	584.574,60	29.228.730,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maços
jan/17	53.136,00	2.656.800,00
fev/17	24.970,00	1.248.500,00
mar/17	19.320,00	966.000,00
abr/17	7.170,00	358.500,00
mai/17	8.130,00	406.500,00
jun/17	5.730,00	286.500,00
jul/17	12.610,00	630.500,00
ago/17	13.740,00	687.000,00
set/17	15.660,00	783.000,00
out/17	24.210,60	1.210.530,00
nov/17	26.531,00	1.326.550,00
dez/17	23.476,80	1.173.840,00
Total anual	234.684,40	11.734.220,00

IV).- Confrontando as informações da Tabela II (produção controlada) e da Tabela III (produção própria comercializada), constatamos a seguintes divergências:

Tabela IV:

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/14	1.513.638	1.678.550,00	-164.892,00	110,8996
fev/14	2.749.076	2.272.000,00	477.076,00	82,6475
mar/14	2.494.120	1.800.000,00	694.120,00	72,1697
abr/14	1.731.8510	527.500,00	1.204.351,00	30,4587
mai/14	2.474.434	1.591.500,00	882.934,00	64,3177
jun/14	1.885.990	1.645.000,00	240.990,00	87,2221
jul/14	2.461.358	1.627.000,00	834.358,00	66,1017
ago/14	3.245.999	2.613.500,00	632.499,00	80,5145
set/14	5.046.945	2.089.500,00	2.957.445,00	41,4013
out/14	1.992.534	627.500,00	1.365.034,00	31,4926
nov/14	1.319.667	1.152.800,00	166.867,00	87,3354
dez/14	1.282.894	1.035.000,00	247.894,00	80,6770
Total anual	28.198,476	18.659.850,00	9.538.626,00	66,1733

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/15	1.696.073	548.500,00	1.147.573,00	32,3394
fev/15	1.284.929	642.250,00	642.679,00	49,9833
mar/15	2.561.836	531.500,00	2.010.336,00	21,5275
abr/15	447.470	296.500,00	150.970,00	66,2614
mai/15	2.476.266	348.500,00	2.127.766,00	14,0736
jun/15	6.135.373	477.000,00	5.658.373,00	7,7746
jul/15	7.860.310	1.167.500,00	6.692.810,00	14,8331
ago/15	9.567.601	1.099.050,00	8.468.551,00	11,4872
set/15	8.639.094	968.000,00	7.671.094,00	11,2049
out/15	7.898.243	1.121.500,00	6.776.743,00	14,2084
nov/15	8.138.871	1.872.050,00	6.266.821,00	23,0013
dez/15	8.195.855	795.000,00	7.400.855,00	9,7000
Total anual	64.896.923,00	9.887.350,00	55.009.573,00	15,2355

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/16	7.915.609	757.500,00	7.158.109,00	9,5697
fev/16	5.977.455	1.302.000,00	4.675.455,00	25,1278
mar/16	8.307.413	1.877.500,00	6.429.913,00	22,6003
abr/16	6.440.443	2.173.550,00	4.266.893,00	33,7483
mai/16	8.860.086	1.538.000,00	7.322.086,00	17,3587
jun/16	8.762.930	3.128.500,00	5.634.430,00	35,7015
jul/16	7.928.659	3.109.000,00	4.819.659,00	39,2122
ago/16	10.158.333	3.394.750,00	6.763.583,00	33,4177
set/16	8.936.346	3.542.200,00	5.394.066,00	39,6390
out/16	9.272.922	2.586.500,00	6.686.422,00	27,8930
nov/16	8.714.389	3.024.560,00	5.689.829,00	34,7077
dez/16	8.384.460	2.594.590,00	5.789.870,00	30,9452
Total anual	99.659.245,00	29.228.730,00	70.430.515,00	29,3287

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/17	10.111.799	2.656.800,00	7.454.999,00	26,2743
fev/17	8.442.808	1.248.500,00	7.194.308,00	14,7877
mar/17	11.167.893	966.000,00	10.201.893,00	8,6498
abr/17	7.204.834	358.500,00	6.846.334,00	4,9758
mai/17	9.775.457	406.500,00	9.368.957,00	4,1584
jun/17	7.512.793	286.500,00	7.226.293,00	3,8135
jul/17	7.577.727	630.500,00	6.947.227,00	8,3204
ago/17	2.149.474	687.000,00	1.462.474,00	31,9613
set/17	5.845.156	783.000,00	5.062.156,00	13,3957
out/17	5.953.169	1.210.530,00	4.742.639,00	20,3342
nov/17	8.456.098	1.326.550,00	7.129.548,00	15,6873
dez/17	7.612.049	1.173.840,00	6.438.209,00	15,4208
Total anual	91.809.257,00	11.734.220,00	80.075.037,00	12,7811

Resumo:

Anos- Calendários	Produção Mensal Controlada - Sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
2014	28.198.476	18.659.850	9.538.626	66,1733
2015	64.896.923	9.887.350	55.009.573	15,2355
2016	99.659.243	29.228.730	70.430.515	29,3287
2017	91.809.257	11.734.220	80.075.037	12,7811
Totais	284.563.901	69.510.150	215.053.751	24,4269

V).- Em resumo, no período de 2014 a 2017, o Sujeito Passivo efetivamente comercializou, com emissão de notas fiscais eletrônicas, o percentual médio de 24,43% (vinte e quatro vírgula quarenta e três por cento) da produção própria, controlada pelo Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros.

Assim, considerando o disposto nos artigos 300 e 301 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (RIPI), fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias:

V.a).- Manifestação escrita, clara e objetiva, acompanhada de planilha demonstrativa e documentos comprobatórios hábeis e idôneos, se for o caso, esclarecendo mensalmente as divergências apontadas na tabela IV acima, de forma a justificar a comercialização do percentual médio de 24,43% da produção controlada Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros, como também informar o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada.

V.b).- Apresentar os livros ou fichas de controle de estoque dos selos;

V.c).- Apresentar livros ou fichas de controle de estoques, tanto da produção quanto da comercialização de cigarros, da matriz e das filiais.

Fica o sujeito passivo ciente de que a falta de atendimento aos itens acima, ou seu atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, caracterizará omissão de receitas, pela venda de produtos com produção controlada, sem a emissão do respectivo documento fiscal obrigatório, com todas as implicações legais decorrentes, inclusive o disposto no artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.593 de 21 de dezembro de 1977, que trata do cancelamento do registro especial para produtores de cigarros. ...” (destaques acrescidos)

A autoridade fiscal também informa no TVF que a contribuinte foi intimada e reintimada a: (i) esclarecer, mediante documentação comprobatória, se houve aquisição, por qualquer condição (compra, comodato, aluguel, arrendamento etc), de máquinas, equipamentos e instalações, novos ou usados, para utilização no atual parque fabril ou para sua expansão, tanto para produção própria como para produção terceirizada, nos anos-calendário 2017 e 2018; e (ii) apresentar cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, além dos livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, da matriz e filiais, referentes aos anos-calendário 2014 a 2017.

E que em 26/02/2019 foi emitido Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, cientificado em 13/03/2019, no qual foi comunicada a inclusão do ano-calendário 2018 no período fiscalizado.

Ainda, informa que a interessada foi questionada sobre os valores ínfimos de IPI confessados em DCTF (0,1933%), à vista dos valores a recolher informados no SPED, bem como que foi intimada a apresentar os recolhimentos dos débitos escriturados, o que não logrou ser atendido.

E que, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 18, cientificado em 15/04/2009, a contribuinte foi intimada a apresentar a EFD-Contribuições do ano-calendário 2018, que deixou de ser transmitida ao SPED até aquela data, bem como apresentar planilha eletrônica demonstrativa contendo a memória de cálculo da apuração da contribuição para o Pis/Pasep e a Cofins referente a todos os

períodos de apuração do ano-calendário 2018 e os respectivos comprovantes de pagamento dos valores a recolher.

Acrescenta que, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 19, cientificado em 06/05/2019, a pessoa jurídica foi intimada, à vista da existência de diversas filiais, a apresentar documentos e esclarecimentos, conforme segue:

II.a).- Manifestação escrita informando, individualmente, a ocorrência de operações comerciais, bem como circulação de mercadorias nas filiais (descarga, carga, emissão de documentos fiscais, recebimentos, pagamentos, etc);

II.b).- Planilha eletrônica demonstrativa, informando, mensalmente, para o período de 01/01/2014 a 31/12/2018, a movimentação de estoques, individualizado pela matriz e pelas filiais, onde conste o saldo no início do período, as entradas (inclusive por transferências da matriz, ou devoluções), as saídas (inclusive por vendas, baixas por avaria, furto/roubo, descartes, etc) e o saldo final do período, acompanhado da relação das notas fiscais eletrônicas que deram origem às referidas movimentação dos estoques;

II.c).- Cópia dos documentos de propriedade/posse dos imóveis (escritura pública, contrato de compra e venda, etc), onde estão localizadas/instaladas a matriz e as filiais, ou contrato de aluguel/locação se for o caso, acompanhado dos respectivos documentos necessários à autorização para funcionamento(alvará de funcionamento, licenças, IPTU, etc); ...”

E que, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 20, cientificado em 06/05/2019, solicitou a apresentação de cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, além dos livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, da matriz e filiais, agora referentes ao ano-calendário 2018.

A autoridade fiscal relata, ainda, que mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 21, cientificado em 06/05/2019, intimou a pessoa jurídica a apresentar documentos e esclarecimentos relativos a divergências referentes a documentos fiscais (NFe) que não foram incluídos na apuração do IPI do ano-calendário 2018, conforme abaixo:

I - Analisando as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo Sujeito Passivo durante o ano-calendário 2018, e confrontando-as com as informações registradas na Escrituração Fiscal Digital ICMS/IPI, constantes no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, identificamos as seguintes divergências, referentes a documentos fiscais que não foram incluídos na apuração do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados:

Tabela I:

<i>N.F.Eletrônica</i>	<i>Data Emissão</i>	<i>CFOP</i>	<i>Valor Total da N.F.(R\$)</i>	<i>IPI Destacado (R\$)</i>
1945	20/08/2018	5.408	1.548.750,00	826.000,00
1981	04/09/2018	5.408	1.121.250,00	598.000,00
2013	01/10/2018	6.408	1.258.125,00	671.000,00
2071	01/11/2018	5.408	1.387.000,00	512.000,00
2072	01/11/2018	6.408	225.955,00	129.705,00

II - Conforme a EFD-ICMS/IPI apresentada ao SPED, no mês de abril/2018 foram apropriados créditos de IPI sobre entradas das notas fiscais abaixo relacionadas, emitidas pelo próprio Sujeito Passivo (matriz ou filiais), sob o código CFOP 1.409, no valor total de R\$ 13.300.000,00: (...)III – Ainda conforme a EFD-ICMS/IPI, no mês de agosto/2018 foram apropriados créditos de IPI sobre entradas das notas fiscais abaixo relacionadas, emitidas pelo próprio Sujeito Passivo (matriz ou filiais), sob o código CFOP 2.949, no valor total de R\$ 10.786.000,00: (...)IV).- Assim, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os seguintes documentos e esclarecimentos:

IV-a).- Manifestação escrita, clara e objetiva, acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea, informando os motivos da não inclusão das notas fiscais relacionadas na Tabela I acima, na apuração mensal do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, nos competentes períodos de apuração.

Considerando que as notas fiscais eletrônicas acima relacionadas estão válidas, ou seja, não foram canceladas, fica o Sujeito Passivo ciente de que o valor do IPI destacado será objeto de cobrança por parte Autoridade Tributária, com a constituição do crédito através da respectiva lavratura de auto de infração.

IV-b).- Devido aos altos valores de créditos de IPI apropriados, apresentar manifestação escrita, clara e objetiva, esclarecendo as operações que deram suporte à emissão das notas fiscais relacionadas nas Tabelas II e III acima, acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea, comprovando a efetiva entrada e recebimento dos produtos, tais como: a) indicação dos dados cadastrais completos dos transportadores dos produtos, inclusive dos veículos utilizados no transporte; b) livros ou fichas de controle de estoque da matriz e das filiais envolvidas, ou qualquer outro documento ou registro, que possa atestar, de forma inequívoca, a efetiva movimentação dos produtos e realização das operações relacionadas. ...”

E que, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 22, cientificado em 14/06/2019, intimou o sujeito passivo a apresentar documentos e esclarecimentos sobre a apuração das contribuições nº ano-calendário 2018, conforme segue:

I - Analisando as informações escrituradas pelo Sujeito Passivo na Escrituração Fiscal Digital - EFD/Contribuições/SPED, ano-calendário 2018, referentes aos valores mensais a recolher das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, e confrontando-as com os valores declarados pelo Sujeito Passivo em DCTF, constatamos as seguintes divergências:

Tabela Ia: PIS/PASEP

Meses	Valor Contribuição Recolher - EFD/Contrib (R\$)	Valor declarado em DCTF (R\$)	Divergência apurada PIS (R\$)
jan/18	199.670,97	1.200,00	198.470,97
fev/18	202.305,23	5.150,00	197.155,23
mar/18	111.290,05	2.120,00	109.170,05
abr/18	168.870,20	5.200,00	163.670,20
mai/18	145.411,99	2.100,00	143.311,99
jun/18	208.845,29	2.230,00	206.615,29
jul/18	101.970,38	2.850,00	99.120,38
ago/18	166.511,59	1.320,00	165.191,59
set/18	63.116,53	1.850,00	61.266,53
out/18	129.574,22	1.500,00	128.074,22
nov/18	112.205,92	1.500,00	110.705,92
dez/18	54.296,78	1.500,00	52.796,78
Totais	1.664.069,15	28.520,00	1.635.549,15

Tabela I.b: COFINS

Meses	Valor Contribuição a Recolher - EFD/Contrib (R\$)	Valor declarado em DCTF (R\$)	Divergência apurada COFINS (R\$)
jan/18	405.389,80	1.580,00	403.809,80
fev/18	312.131,88	7.530,00	304.601,88
mar/18	32.598,05	5.285,00	27.313,05
abr/18	411.405,03	7.800,00	403.605,03
mai/18	568.425,16	3.000,00	565.425,16
jun/18	818.196,39	1.560,00	816.636,39
jul/18	416.752,09	3.000,00	413.752,09
ago/18	655.462,43	2.500,00	652.962,43
set/18	248.454,25	2.500,00	245.954,25
out/18	510.060,80	2.000,00	508.060,80
nov/18	441.691,58	2.000,00	439.691,58
dez/18	210.235,85	2.000,00	208.235,85
Totais	5.030.803,31	40.755,00	4.990.048,31

II - Portanto, conforme demonstrado acima, para o ano-calendário 2018, o Sujeito Passivo declarou em DCTF, referente à Contribuição para o PIS/Pasep, o percentual ínfimo de 1,71% (hum vírgula setenta e um por cento), e para a COFINS o percentual ínfimo 0,81% (zero vírgula oitenta e um por cento), dos valores a recolher apuradas pelo próprio Sujeito Passivo e escrituradas na EFD/Contribuições/SPED.

III - Assim, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os seguintes documentos e esclarecimentos:

III.a).- Manifestação escrita, clara e objetiva, acompanhada de planilha demonstrativa e documentos comprobatórios hábeis e idôneos, se for o caso, esclarecendo mensalmente as divergências apontadas nas Tabelas I.a e I.b acima, de forma a justificar a declaração em DCTF, de apenas o valor médio de 1,71% do saldo de PIS/Pasep a recolher e de 0,81% do saldo de COFINS a recolher, referentes ao ano-calendário 2018.

III.b).- Apresentar comprovantes de pagamentos dos valores a recolher das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, escriturados na EFD/Contribuições/SPED(sic), ano-calendário 2018.

Fica o sujeito passivo ciente de que a falta de atendimento aos itens acima, ou seu atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, acarretará a imediata constituição de ofício do crédito tributário não declarado, referente às Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, com todas as implicações legais decorrentes. ..."

E que, em atendimento às intimações, a contribuinte ofereceu as seguintes respostas, nas datas abaixo:

Em 29/05/2018:

"...em atendimento ao termo de início de procedimento fiscal em referência, cuja ciência se deu em 03.05.2018, apresentar os documentos e informações, conforme a seguir descrito.

...

6. A empresa declara que efetuou a apuração mensal dos tributos federais referente aos períodos fiscalizados de acordo com o que disciplina a legislação correlata, a qual está refletida na contabilidade entregue a essa Secretaria da Receita Federal via Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) nos prazos e

forma prescrita nos respectivos normativos vigentes, não dispondo de memória de cálculo demonstrativa.

7. Fica desde já essa Equipe Especial de Fiscalização autorizada expressamente a acessar diretamente às informações sobre movimentação financeira da empresa em relação aos períodos fiscalizados, o que supre o atendimento aos itens "6" e "7" do Termo de Início de Procedimento Fiscal, conforme reza o art. 49, § 32, inciso I, do Decreto nº 3.724/2001. ..."

Em 11/06/2018:

"...em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 em referência, cuja ciência se deu em 22.05.2018, apresentar as seguintes informações, na seqüência dos itens ali referidos:

1. Os arquivos digitais referentes ao SPED FISCAL - EFD ICMS/IPI, competência março de 2017, foram enviados ao SPED em 30/05/2018;

2. Os arquivos digitais referentes à Escrituração Contábil Digital -ECD, ano-calendário 2015, no formato "G" foram enviados ao SPED em 11/06/2018.

3. Os arquivos digitais referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competência dezembro de 2016, foram enviados ao SPED em 21/05/2018;

4. Os arquivos digitais RETIFICADORES referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competências de agosto a novembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017, foram enviados ao SPED em 21/05/2018;

5. Em relação a esse item cumpre informar que os arquivos digitais referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competências de agosto a novembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017, foram retificados em virtude de uma falha detectada pela contabilidade no sistema gerador das informações de apuração do PIS/Pasep e COFINS. Vale registrar que as retificadoras ora em comento foram entregues em 21/05/2018, portanto, antes da ciência ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, o que demonstra a boa-fé da empresa no cumprimento de suas obrigações acessórias. ..."

Em 05/07/2018:

"...QUALITY IN TABACOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, pessoa jurídica de direito privado, CNPJ 11.816.308/0001-26, com domicílio fiscal sito à Rodovia Washington Luiz, nº 4.586, Vila São Luiz, Duque de Caxias, Rio de Janeiro, CEP 25.065-004, vem perante Vossa Senhoria, por meio do seu procurador abaixo assinado, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 em referência, tendo em vista que a SEFAZ/RJ autorizou a retificação dos arquivos digitais referentes ao SPED FISCAL - EFD ICMS/IPI, competências novembro/2017 e dezembro/2017, vem informar que os mesmos devidamente retificados e enviados ao SPED em 03/07/2018.

Com relação ao item "2.", a Notificada esclarece que os arquivos referentes ao SPED ICMS/IPI, competências novembro e dezembro / 2017, foram verificados e retificados em virtude de uma falha detectada pela contabilidade no sistema gerador das informações, conforme determinação desta Instância. ..."

Em 31/08/2018:

“ ... QUALITY IN TABACOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, pessoa jurídica de direito privado, CNPJ 11.816.308/0001-26, com domicílio fiscal sito à Rodovia Washington Luiz, nº 4.586, Vila São Luiz, Duque de Caxias, Rio de Janeiro, CEP 25.065-004, vem perante Vossa Senhoria, por meio do seu procurador abaixo assinado, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 05 em referência, cuja ciência se deu em 21.08.2018, apresentar os seguintes documentos/informações, na seqüência dos itens ali referidos:

I.a) cópia digital dos Boletins ou Registros de Ocorrência no BO 0012-J/15-0805, RO 918- 06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, em anexo, os quais serviram de base para emissão das notas fiscais listadas na Tabela 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 05;

I.b) o detalhamento das circunstâncias inerentes aos fatos foi devidamente comunicado à autoridade policial, à época, e encontra-se descrito nos próprios Boletins ou Registros de Ocorrência em anexo;

I.c) o descarte dos produtos objeto da Nota Fiscal nº 423 referida na Tabela 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 05 se deu em virtude da verificação, em processo de controle de qualidade, de que as respectivas embalagens estavam em desacordo com a RDC nº 14, de 10/04/2015, da ANVISA a qual estabelece que as advertências sanitárias devem ocupar 30% (trinta por cento) da parte inferior da face frontal das embalagens de produtos de tabaco, sendo vedada sua disponibilização ao comércio varejista, conforme disposto em seu art. 52;

I.d) o descarte dos produtos foi efetuado nas dependências da própria empresa em 18/04/2016, conforme informações coletadas, data da emissão da Nota Fiscal nº 423, onde estão listados a marca comercial, quantidade e valor dos produtos descartados. ...”

Em 06/09/2018:

“...em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 06 em referência, informar que a entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD) ao SPED referente ao ano-calendário 2017 se dará até o final do próximo mês de outubro, conforme informado pela contabilidade.

Registro que a empresa está ciente da penalidade prevista no art. 57, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 pela apresentação extemporânea da referida obrigação acessória mas, no entanto, julga o prazo adequado à evitar a ocorrência de erros que implicariam na necessidade de substituição da mesma, mediante adoção de todos os procedimentos previstos no art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 1774/2017. ...”

Em 27/09/2018:

“...em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 07 em referência, cuja ciência se deu em 06.09.2018, na seqüência dos itens ali referidos, informar o que segue:

I.a) a empresa não dispõe de cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, os quais, em se tratando de informações de interesse da administração tributária, devem ser solicitados por essa Equipe Especial de Fiscalização diretamente à autoridade policial responsável pelos

mesmos, mediante procedimento fiscal de diligência de que trata o art. 39, inciso II, da Portaria RFB nº 6478/2017;

I.b) a empresa não foi informada até a presente data pelas autoridades policiais acerca da conclusão dos referidos inquéritos ou mesmo se os referidos procedimentos deram origem a ações judiciais;

II.a) os selos de controle aplicados nos produtos objeto da Nota Fiscal nº 423, conforme informações coletadas, foram descartados junto com os mesmos nas dependências da própria empresa no dia 18.04.2016, não tendo sido efetuada qualquer foto ou filmagem em virtude de ausência de amparo legal a exigir tal providência por parte da empresa;

II.b) não foi efetuada comunicação à Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição em virtude da inexistência de disposição legal a exigir tal providência por parte da empresa tendo esta, no entanto, procedido à baixa no estoque de selos de controle com amparo na Nota Fiscal nº 423. ...”

Em 09/10/2018:

“... em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 08 em referência, recebido via correios no dia 20/09/2018, REITERAR que a entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD) ao SPED referente ao ano-calendário 2017 se dará até o final do próximo mês de outubro, conforme informado pela contabilidade.

Registro que tal informação já havia sido prestada a essa Equipe Especial de Fiscalização e atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 06, cuja solicitação de juntada ao dossiê digital no 10030.000395/0518-91 fora protocolizada em 06/09/2018 estando, até a presente data, na situação "Em análise" perante essa Secretaria da Receita Federal do Brasil. ...”

Em 23/10/2018:

“... em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 09 em referência, recebido via correios no dia 04/10/2018, REITERAR que:

I.a) a empresa não dispõe de cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, os quais, em se tratando de informações de interesse da administração tributária, devem ser solicitados por essa Equipe Especial de Fiscalização diretamente à autoridade policial responsável pelos mesmos, mediante procedimento fiscal de diligência de que trata o art. 32, inciso II, da Portaria RFB nº 6478/2017;

I.b) a empresa não foi informada até a presente data pelas autoridades policiais acerca da conclusão dos referidos inquéritos ou mesmo se os referidos procedimentos deram origem a ações judiciais;

Registro que tal informação já havia sido prestada a essa Equipe Especial de Fiscalização e atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 07, cuja solicitação de juntada ao dossiê digital no 10030.000395/0518-91 fora protocolizada em 27/09/2018 estando, até a presente data, na situação "Em análise" perante essa Secretaria da Receita Federal do Brasil. ...”

Em 20/11/2018:

“... em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 11 em referência, REITERAR que:

I.a) a empresa não dispõe de cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, os quais, em se tratando de informações de interesse da administração tributária, devem ser solicitados por essa Equipe Especial de Fiscalização diretamente à autoridade policial responsável pelos mesmos, mediante procedimento fiscal de diligência de que trata o art. 39, inciso II, da Portaria RFB nº 6478/2017;

I.b) a empresa não foi informada até a presente data pelas autoridades policiais acerca da conclusão dos referidos inquéritos ou mesmo se os referidos procedimentos deram origem a ações judiciais;

II.a) os selos de controle aplicados nos produtos objeto da Nota Fiscal nº 423, conforme informações coletadas, foram descartados junto com os mesmos nas dependências da própria empresa no dia 18.04.2016, não tendo sido efetuada qualquer foto ou filmagem em virtude de ausência de amparo legal a exigir tal providência por parte da empresa;

II.b) não foi efetuada comunicação à Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição em virtude da inexistência de disposição legal a exigir tal providência por parte da empresa tendo esta, no entanto, procedido à baixa no estoque de selos de controle com amparo na Nota Fiscal nº 423.

Registro que tal informação já havia sido prestada a essa Equipe Especial de Fiscalização em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 07, de 05/09/2018, cuja solicitação de juntada ao dossiê digital nº 10030.000395/0518-91 fora protocolizada em 27/09/2018”.

Em 21/11/2018:

“...em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 12 em referência, recebido em 14/11/2018, informar o que segue. (...) Quanto informações requisitadas, importante traçar um apertado resumo histórico da empresa ao longo desses anos.

A empresa Quality in Tabacos foi constituída em 2010 tendo por atividade econômica principal a fabricação de cigarros, atividade esta que desenvolve de forma regular até a presente data.

Forçoso lembrar as dificuldades enfrentadas pela empresa e por seus sócios no início de sua atividade. É verdade que todos os empresários enfrentam dificuldades em início de atividade, mas particularmente aquelas de fabricação de cigarros, estes desafios são absurdamente maiores.

É que pela legislação vigente, a fabricação de cigarros somente poderá ser exercida por empresas que mantiverem Registro Especial de Fabricante de Cigarros junto à Receita Federal do Brasil, na forma do Decreto-Lei 1.593/77.

Em outras palavras, para obter autorização de funcionamento, a empresa deverá estar constituída sob a forma de sociedade empresaria, ter um valor mínimo de capital social devidamente integralizado (que em 2011 era de R\$ 500.000,00), dispor de estabelecimento industrial adequado, possuir regularidade fiscal junto a RFB (inclusive seus sócios).

Com os recursos aplicados pelos sócios no capital social, a empresa realizou a aquisição do maquinário necessário para a realização do objeto social, destacando que grande parte do mesmo era composto por máquinas usadas, contando apenas com uma linha de produção de cigarros.

No mesmo período, a legislação aplicável ao setor sofreu sensível modificação com a edição da MP 540 de 02/08/2011, posteriormente convertida na Lei 12.546/11, a qual criou uma nova sistemática de recolhimento do IPI instituindo o Regime Especial de tributação; estabeleceu que o Poder Executivo poderia fixar preço mínimo de venda no varejo de cigarros, válido em todo o território nacional, regulamentado pelo Decreto 7.555/11; proibiu a propaganda comercial de cigarros.

Cumprido todos os requisitos exigidos pela legislação vigente, o Registro Especial de Fabricantes de Cigarro foi deferido para o contribuinte em tela em 10/10/2012, ou seja, mais de dois anos após a constituição da sociedade.

Com o deferimento do Registro Especial e antes de iniciar a comercialização de seus produtos, é necessário o Registro de Produto Fumígeno Derivado de Tabaco junto a ANVISA. Para tanto, deverá o requerente comprovar - via processo administrativo - que o produto cumpre todas as exigências legais estabelecidas à época pela RDC 90/2007 (editada em consonância com a Lei 9.782/99), destacando aquelas referentes aos teores de compostos químicos e embalagem.

A partir de então a empresa iniciou um processo de desenvolvimento de seus produtos, vale dizer, inicialmente apenas uma marca (DOWNTOWN), devido às restrições orçamentárias esperadas, uma vez que foi constituída e ainda não obtinha R\$1,00 de receita operacional!

Primou a empresa pela qualidade de seu produto, com vistas a distinção de todos os demais cigarros até então comercializados, destacando que toda a matéria prima foi minuciosamente escolhida de forma a proporcionar, para o público consumidor uma experiência única, tudo dentro das normas vigentes.

Isso porque, sabidamente o mercado de cigarros nacional é dominado por duas ou três empresas multinacionais, com suas marcas conhecidas a décadas no mundo todo.

Sendo assim, com vistas a buscar um lugar neste concorrido mercado, a empresa desenvolveu o cigarro DOWNTOWN, uma marca inédita - vale dizer, com embalagem, visual, fonética e grafia, incomparável com qualquer marca de cigarros até então produzida e comercializada no mundo. Mas não era só a parte visual da marca que era inédita, sua composição também adotou o mesmo critério especialmente por conta da publicação da RDC 14/2012.

A citada Resolução da Diretoria Colegiada da ANVISA, ao dispor sobre os limites máximos de alcatrão, nicotina e monóxido de carbono nos cigarros, e a restrição do uso de aditivos nos produtos fumígenos derivados do tabaco, acabou por criar uma situação paradoxal entre as marcas existentes no mercado no momento de sua publicação e aquelas - como a marca DOWNTOWN - que seriam registradas a partir de então.

É que para as marcas existentes, determinados aditivos aplicados na fabricação de cigarros poderiam ser utilizados por até 18 (dezoito) meses, e tais produtos

poderiam ainda ser comercializados por até 06 (seis) meses encerrado o prazo supracitado, destacando:

Art. 99 Fica concedido o prazo de 18 (dezoito) meses, a contar da data da publicação desta Resolução, para que as empresas fabricantes e importadoras de produtos fumígenos derivados do tabaco que já detenham Registro de Produto Fumígeno -Dados Cadastrais atendam ao disposto no artigo 69. § 15 Findo o prazo referido no caput, os produtos que não estejam em conformidade com o artigo 69 poderão ser comercializados no comércio varejista pelo prazo de 6(seis) meses.

§ 29 Findo o prazo estabelecido no § 19, os produtos deverão ser recolhidos do comércio pelos fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes.

Já para as marcas novas - como o DOWNTOWN - a citada Resolução possuía eficácia imediata, ficando a empresa proibida de utilizar determinados aditivos utilizados por TODOS OS FABRICANTES DE CIGARROS.

Ou seja, o contribuinte em tela foi obrigado a comercializar um produto completamente estranho aos padrões de "qualidade" conhecidos do público consumidor, sendo certo que o cigarro DOWNTOWN foi um dos primeiros cigarros comercializados no Brasil sem a utilização de "aditivos", visto que seu registro foi deferido pela ANVISA em 17/04/2013.

Logo em seguida, em 23/05/2013, foi editada a RDC 30 da ANVISA, a qual apresentou novas imagens e mensagens de advertências a serem utilizadas nas embalagens de cigarro sendo fixado o prazo de 06 (seis) meses para que os fabricantes se adequassem aos novos padrões, e 12 (doze) meses para a comercialização dos produtos em dissonância com a nova legislação, sendo que, ao final do prazo, "todas as embalagens que não estejam adequadas a esta Resolução devem ser recolhidas do comércio pelos fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes" na forma do art. 4º, § 3º, do citado dispositivo legal.

Ainda em setembro do referido ano, sobreveio a publicação da RDC 43/2013 da ANVISA, prorrogando os prazos fixados na RDC 30/2013 para 19/01/2014, para que as empresas fabricantes e importadoras adequem as embalagens dos cigarros, e 19/07/2014 para a comercialização no varejo dos citados produtos, data a partir da qual estes deveriam ser recolhidos do comércio pelos fabricantes, prazos estes que foram cumpridos pela intimada.

Pode-se dizer que, a bem da verdade, a empresa iniciou efetivamente sua atividade operacional no segundo semestre de 2013, dispondo de uma única marca de cigarros DOWNTOWN, marca essa estigmatizada no mercado como "cigarro sem aditivo", que não atendia ao paladar do público consumidor.

Evidentemente que todos os esforços realizados pela empresa nº desenvolvimento dos produtos, não foram suficientes para mudar o hábito do fumante, sendo que as vendas de tal produto não corresponderam às expectativas da empresa, até mesmo pela restrição a propaganda de cigarros estabelecida pela já citada Lei 12.546/11.

No mesmo período, a RDC 14/2012 foi objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 4874, sob relatoria da Ministra Rosa Weber, que concedeu liminar, suspendendo os efeitos da citada resolução, destacando:

Em 13.09.2013: (...) concedo, forte no poder geral de cautela (arts. 798 do CPC e 21, IV e V, do RISTF) e a fim de assegurar tratamento isonômico a todos os potencialmente afetados pelos atos normativos impugnados, a medida liminar requerida para suspender a eficácia dos arts. 6S, 7 e 9* (sic) da Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) nº 14/2012 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária até sua apreciação pelo Plenário desta Corte. Destaco que o feito, submetido ao rito previsto no art. 12 da Lei 9.868/1999, já se encontra em condições de ser apresentado ao Colegiado.*

Com vistas a impulsionar as vendas, valendo-se da suspensão da eficácia da RDC supracitada, o que permitia a empresa a desenvolver produtos com as mesmas substancias utilizadas pelas demais do setor, foi iniciado um trabalho de reformulação de seu portfólio lançando duas novas marcas de cigarros, NEWS e OUTBACK em dezembro de 2013.

Em 2014 a empresa iniciou a comercialização de cinco novas marcas de cigarros, NEWS RED, OFF, OUTBACK MINUS, 0800 e 0800 RED.

Com vistas a expandir sua carteira de clientes, a empresa adotou uma estratégia agressiva de atuação, abriu novos clientes, impulsionou vendas, concedeu prazo para pagamento, com vistas a criar uma rede de revendedores espalhados por todos os estados do país, fazendo com que revisse suas projeções, e ampliasse a produção acreditando no potencial do mercado, principalmente pelo fato de que naquele ano, sediáramos a copa do mundo da FIFA o que para quase todas as empresas, era sinônimo de bons negócios.

Novamente, a legislação aplicável ao setor sofre alteração significativa, sendo publicado pela ANVISA a RDC 14/2015 daquele ano, dispondo sobre a advertência sanitária que deve ocupar 30% (trinta por cento) da parte inferior da face frontal das embalagens de produtos fumígenos derivados do tabaco.

A citada resolução estabeleceu prazo até 01/01/2016 para que as empresas procedam com as adequações estabelecidas na novel legislação, e ainda o prazo até 30/06/2016 para que os fabricantes recolhessem as embalagens em desacordo com a citada norma, prazos que também foram respeitados pela intimada.

Mais uma vez, por ironia do destino, a empresa se viu obrigada a alterar suas embalagens logo após o lançamento de seus produtos, visto que em meados de 2015 a empresa lançou dois novos produtos no mercado, os cigarros DOWNTOWN BLACK e GIFT, produtos que foram aclamados pelo público consumidor logo no início da comercialização.

Superada as perdas provenientes das várias mudanças na legislação promovida pela ANVISA, outro ponto que sempre causou perdas imensuráveis para todo o mercado nacional de cigarros é o comercio clandestino, fruto da falsificação e do contrabando de cigarros, principalmente aqueles oriundos do Paraguai.

Deveras, o contrabando de cigarros daquele país para o Brasil, remonta ao final da década de 1980/1990 ainda de forma rudimentar, com produtos de baixa qualidade, muita das vezes "contrafações" daqueles legalmente comercializados.

Ocorre que o contrabando de cigarros atingiu índices alarmante nos últimos anos, saltando de 30% em 2013 para 48% em 2017. A questão, apontam os especialistas

no setor, está intimamente ligada a majoração na tributação do produto promovida pelo Brasil nos últimos anos.

É que com as alterações na legislação promovidas pelo governo no final de 2011, estabelecendo preço mínimo de vendas e modificando a tributação do produto, houve uma elevação no preço do cigarro lícito, fazendo com que o público consumidor de menor poder aquisitivo migrasse para os cigarros contrabandeados, principalmente do Paraguai, que chegam a custar menos da metade do preço do produto regular, fazendo com que a marca de cigarros mais vendida no Brasil naquele ano fosse uma marca paraguaia que ingressa nº Brasil via contrabando.

Infelizmente, para o público consumidor de baixa renda, é mais interessante comprar um produto ilícito por R\$ 2,00 (dois reais) a pagar R\$ 5,00 (cinco reais) por um produto nacional, de origem lícita. Essas pessoas, de certa forma, não observam o quanto danoso é para o país o consumo de tais produtos.

Estudos atuais apontam que o contrabando de cigarros é uma atividade tão rentável, que o crime organizado resolveu "investir" em tal atividade, fomentando ainda mais o tráfico de armas e drogas e o terrorismo.

Infelizmente, a indústria nacional do tabaco vem perdendo espaço ano a ano para o contrabando de produtos, sem que as autoridades responsáveis por coibir tais atividades tenham êxito no combate.

Vale dizer que a questão chegou a tal ponto, que diversas entidades de classe vêm defendendo junto ao Congresso Nacional, a necessidade da implementação de novas formas de combate ao contrabando de cigarros.

Uma das propostas que vem ganhando espaço junto ao setor, seria a possibilidade de que todos os fabricantes nacionais destinassem uma parte de sua produção para uma marca dita de combate, a ser comercializada e tributada a preço inferior ao preço mínimo da comercialização do cigarro no varejo, estabelecido pelo Decreto 7.555/11.

Vale registrar que, muitos dos parceiros comerciais criados ao longo desses anos fecharam suas portas, por não conseguirem competir com os "distribuidores" dos produtos contrabandeados.

Outros tantos, seduzidos pelos lucros advindos de tais atividades, deixaram de comprar os produtos regulares desta empresa, e passaram a trabalhar exclusivamente com produto contrabandeado, ou no linguajar dos mesmos, produto importado (ilegal)!

Ocorre que toda essa movimentação do setor de distribuição afeta diretamente a empresa fabricante, visto que da noite para o dia, perde-se um cliente, muitas das vezes, perdem-se os produtos em estoque naquele cliente, quando não, os mesmos são devolvidos - muitas das vezes - deteriorados, vencidos, impróprios para o consumo, fatos imprevisíveis que são suportados única e exclusivamente pelo fabricante.

A questão foi tão banalizada, que hoje em dia facilmente se constata a venda de cigarros contrabandeados do Paraguai livremente em estabelecimentos como padarias, bares, lojas de conveniência, produtos estes que são inclusive expostos a venda, como se regulares, ocupando os espaços destinados aos produtos lícitos!

A diminuição considerável do mercado regular faz com que alguns dos fabricantes nacionais - que ainda resistem ao avanço do contrabando - adotem comportamento concorrencial desleal, atacando a rede de distribuidores, usando até mesmo de manobras jurídicas para se beneficiar de uma pequena fatia de mercado.

Nesse sentido, forçoso destacar que a empresa foi alvo de uma dessas manobras judiciais questionando a titularidade da marca GIFT, sendo deferida - em 02/02/2017 - pelo juízo da 6ª Vara Empresarial da Comarca da Capital (Processo nº 0019287-48.2017.8.19.0001), decisão antecipando os efeitos da tutela para que a empresa se abstinhasse de produzir e comercializar cigarros da citada marca, sob pena de multa diária de R\$5.000,00 (cinco mil reais), bem como indenização pelos danos morais e materiais ocasionados em razão da suposta utilização indevida da marca em comento.

Evidentemente que a empresa prontamente cumpriu a decisão judicial, mesmo discordando dos fatos e fundamentos que a motivaram, o que gerou prejuízos inestimáveis, com a perda de produtos e de mercado.

O impedimento supracitado perdurou até 14/05/2017, quando foi obtido pela empresa decisão liminar em Agravo de Instrumento (Processo nº 0022767-37.2017.8.19.0000), que tramitou perante da 21ª Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, afastando a decisão da 6ª Vara Empresarial.

Todos os fatos supracitados servem para demonstrar, da forma mais respeitosa possível, que a apresentação de quadros demonstrativos da quantidade de selo retirada pelo contribuinte; da produção controlada pelo SCORPIOS e das quantidades comercializadas pela empresa no período de 2014 a 2017 extraídas a partir do SPED Nota Fiscal eletrônica, SPED EFD-Contribuições e SPED -EFD ICMS/IPI, não são suficientes a validar a alegação de suposta omissão de receitas.

Por lógico, a produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos, sendo conceitos totalmente distintos, em especial para fins de aplicação da legislação tributária e cobrança dos tributos devidos, o que já demonstra a inadequação dos quadros demonstrativos constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 12.

Ademais, reforçam a inconsistência dos quadros demonstrativos constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 12 o fato de que desconsideram, por completo, os quantitativos produzidos de cigarros controladas pelo sistema SCORPIOS que foram objeto de roubo de carga, conforme comprovam os Boletins ou Registros de Ocorrência no BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, bem como aqueles objeto de descarte nas dependências da própria empresa em virtude da inadequação das embalagens à RDC ANVISA nº 14, de 10/04/2015, os quais são de pleno conhecimento dessa Equipe Especial de Fiscalização já que objeto de referência no Termo de Intimação Fiscal nº 07, de 05/09/2018, no Termo de Intimação Fiscal nº 09, de 01/10/2018, e Termo de Intimação Fiscal nº 11, de 26/10/2018.

Assim, fica prejudicada a apresentação de planilhas e documentos comprobatórios hábeis e idôneos requeridos pelo Termo de Intimação Fiscal nº 12 vez que os quadros demonstrativos ali inseridos se mostram inconsistentes na sua elaboração

e equivocados na sua comparação de produção vis-à-vis comercialização de cigarros.

Vale registrar que a empresa cumpre regularmente com todas as suas obrigações, estando todas as informações exigidas pelas normas exaradas por esta Secretaria, em especial aquelas constantes do SPED acerca de produção, estoques, consumo de selos, comercialização de cigarros, notas fiscais eletrônicas e escrituração dos tributos devidos, à disposição dessa Equipe Especial de Fiscalização para instrução dos trabalhos apuratórios no curso do presente procedimento de fiscalização, sendo dispensada qualquer apresentação de documentação complementar de acordo com o que dispõe o art. 37 da Lei nº 9784/99.

Importante destacar, ainda, que a empresa encontra-se em situação de plena regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional, não havendo que se falar, portanto, em qualquer implicação decorrente do disposto no art. 2º do Decreto-lei nº 1.593/77 conforme consignado no Termo de Intimação Fiscal no 12.

Outrossim, partindo da premissa que os quadros demonstrativos apresentados são inservíveis a caracterização de uma suposta omissão de receita, e mais, ainda que o fossem, sabendo que a constituição do tributo devido nesse caso demandaria necessariamente a constituição do crédito tributário, respeitado o devido processo legal tributário.

Em outras palavras, considerando que vivemos em um Estado Democrático de Direito, ainda que esta Equipe Especial entenda - por subjetivismo - que a presente intimação fiscal não fora cumprida a contento, não estaria caracterizada a suposta omissão de receitas, tão menos seria o caso de aplicação ao contribuinte das implicações legais decorrentes do art. 2º do Decreto-Lei 1.593/77. (destaques acrescidos)

Em 21/12/2018:

“...em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 15 informar:

Em atendimento aos itens I e II da Intimação, a empresa informa que houve aquisição em 2017 de máquinas MOLINS com objetivo inicial de fabricação própria de cigarros em carteiras "box", conforme tabela abaixo:

[...]

Em complemento, a empresa informa que referidos equipamentos foram adquiridos por Contrato de Compra e Venda da pessoa jurídica Q J DAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS EIRELI EPP, inscrita à época no CNPJ sob o nº 21.337.873/0001-64, conforme instrumento particular anexo. Referidos equipamentos foram adquiridos pelo valor de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) de forma parcelada.

Por fim, a empresa informa que referida aquisição, já foi objeto de anterior intimação fiscal válida e regularmente reportada à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu SRRF 7 em 15.08.2018, através do TDPF 07.1.03.00-2018-00119-9, sendo observado à época todas providências legais requeridas pela Autoridade Fiscal. ...”

Em 13/05/2019:

“... em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 19 em referência, recebido em 06/05/2019, informar o que segue.

Em atendimento aos itens "II-a" e "II-b" do Termo de Intimação Fiscal nº 19 cumpre informar que essa Equipe Especial de Fiscalização já dispõe de todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa e seus estabelecimentos transmitidas ao SPED NFe, conforme inclusive comprovam as Tabelas II e III constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 21, sendo, portanto, desnecessário envio das mesmas informações o que se dirá em formato de planilhas eletrônicas, em especial considerando a inexecutabilidade do prazo de 5 (cinco) dias ali estabelecido.

Importante, ainda, registrar que o art. 37 da Lei nº 9784/99 estabelece que quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Não havendo motivação explícita no Termo de Intimação Fiscal nº 19 para o requisitado no item "II-c" e sua relação com os tributos federais objeto do presente procedimento de fiscalização, bem como a impossibilidade de levantamento da documentação requerida no prazo de 5 (cinco) dias ali estabelecido deixamos de apresentar as mesmas". ...

...

“... Em atendimento ao item "IV-a" do Termo de Intimação Fiscal nº 21 cumpre informar que após apuração interna na empresa e conforme informações coletadas, verificou-se que por uma falha do setor de contabilidade as 5 (cinco) NF-e constantes da Tabela I não foram incluídas no SPED EFD-ICMS/IPI e serão objeto de declaração retificadora visando sanear essa pendência perante o Fisco, em que pese o lançamento do IPI ter sido regularmente efetuado em estrita consonância com o que determina a legislação em vigor, e transmitida ao SPED NFe.

Em relação ao item "IV-b" do Termo de Intimação Fiscal nº 21 cumpre esclarecer que o Protocolo ICMS nº 42/2009 estabelece a obrigatoriedade de utilização da nota fiscal eletrônica e aplica-se a todas as operações dos contribuintes a ela obrigados, conforme reza o § 19 da Cláusula Primeira.

A nota fiscal também é o documento cuja emissão é exigida pelos arts. 392 e 396 do Decreto nº 7.212/2010 - Regulamento do IPI - sempre que o estabelecimento promover a saída de mercadorias ou então a entrada de produtos, real ou simbolicamente, nas hipóteses do art. 434 do mesmo diploma regulamentar.

O ITG 2000 - Escrituração Contábil aprovado pela Resolução 1.330/2011 do Conselho Federal de Contabilidade estabelece como documento hábil aquele revestido das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação.

Verifica-se, portanto, que a documentação hábil e idônea que dá suporte às operações constantes das Tabelas II e III do Termo de Intimação Fiscal nº 21 de acordo com o que reza a legislação em vigor são as próprias notas fiscais eletrônicas ali elencadas, sendo descabida a exigência de qualquer documentação adicional que não tenha amparo legal. ...”(destaques acrescidos)

A autoridade fiscal descreve a apuração parcial das infrações, utilizando os documentos disponibilizados até a data de 02/07/2019, inclusive os constantes nos sistemas de pesquisa e informação da RFB e, fundamentalmente, nas informações das NFe emitidas e na EFD-Contribuições apresentada ao SPED para o período de janeiro a dezembro de 2018.

Reitera que o procedimento fiscal continuará em execução, para apuração de outras possíveis infrações à legislação dos tributos fiscalizados.

Informa o objeto social da pessoa jurídica, bem como que é optante do regime especial de tributação de cigarros desde 01/01/2013.

Transcreve a legislação que fundamenta a exigência, donde se destaca:

Os fabricantes e importadores de cigarros pagam as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) como contribuintes e como substitutos tributários dos comerciantes atacadistas e varejistas, de acordo com o disposto no art. 5º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 3º da Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 53 da Lei nº 9.532, de 1997, art. 29 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, art. 62 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e art. 5º da Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009, calculados da seguinte forma:

Vigência	PIS/Pasep (R\$)	Cofins (R\$)
A partir de 01/07/2009	$0,65\% * 3,42 * \text{Preço de venda a varejo (R\$)}$	$3\% * 2,9169 * \text{Preço de venda a varejo (R\$)}$

Descreve a fixação de preço mínimo para venda de cigarros no varejo, da seguinte forma:

O artigo 20 da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, posteriormente convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, estabeleceu que o Poder Executivo poderá fixar preço mínimo de venda no varejo de cigarros, válido em todo o território nacional, abaixo do qual fica proibida sua comercialização.

A implementação do referido dispositivo legal visou coibir a evasão tributária que ocorre no setor de fabricação de cigarros pela prática predatória de preços que estimulam a concorrência desleal no setor e, sabidamente, não comportam o montante dos tributos, federais e estaduais, aplicáveis aos cigarros.

O artigo 7º do Decreto nº 7.555, de 19 de agosto de 2011, fixou o preço mínimo de venda no varejo dos cigarros, válido em todo o território nacional.

Com a edição do Decreto nº 8.656, de janeiro de 2016, o artigo 7º do Decreto nº 7.555, de 2011, passou a vigorar com a tabela de preço mínimo a seguir:

VIGÊNCIA	VALOR POR VINTENA (MAÇO)
01/05/2012 a 31/12/2012	R\$ 3,00
01/01/2013 a 31/12/2013	R\$ 3,50
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00

O estabelecimento varejista que comercializar cigarros abaixo do preço mínimo, além de aplicada pena de perdimento aos produtos, ficará proibido de comercializar cigarros pelo prazo de cinco anos-calendário.

O fabricante de cigarros que divulgar tabela de preços de venda no varejo abaixo do preço mínimo, bem como comercializar cigarros a estabelecimento varejista enquadrado na hipótese de proibição de comercialização destes produtos, terá cancelado seu Registro Especial pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Os fabricantes e importadores de cigarros devem assegurar que os preços de venda no varejo, à data de sua entrada em vigor, sejam divulgados ao consumidor mediante tabela informativa, inclusive com referência à proibição de comercialização de cigarros abaixo do preço mínimo, e que deverá ser entregue aos estabelecimentos varejistas.

Os estabelecimentos varejistas deverão afixar e manter em local visível ao público a tabela de preços de venda no varejo das marcas de cigarros que comercializarem, cobrando dos consumidores exatamente os preços dela constantes. A comercialização de cigarros no país a consumidor final somente poderá ser efetuada em carteiras contendo vinte unidades.

E apresenta a seguinte forma de apuração da base de cálculo:

Baseado nos dispositivos legais acima transcritos, constata-se que:

Com relação ao PIS/Pasep:

Períodos	Preço de venda varejo	Coeficiente	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Alíquota
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00	3,42	13,6800	0,65%
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50	3,42	15,3900	0,65%
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00	3,42	17,1000	0,65%

Com relação à COFINS:

Períodos	Preço de venda varejo	Coeficiente	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Alíquota
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00	2,9169	11,6676	3,00%
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50	2,9169	13,1261	3,00%
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00	2,9169	14,5845	3,00%

Os valores constantes da coluna Preço de venda varejo são os valores mínimos definidos no artigo 7º do Decreto nº 7.555/2011, pois na presente Fiscalização, todas as marcas de cigarros são comercializadas pelo Sujeito Passivo pelo preço mínimo definido naquele Decreto, fato que facilita sobremaneira o cálculo.

Desta forma, os fabricantes e importadores de cigarros apuram a base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS, como contribuintes e como substitutos tributários dos comerciantes atacadistas e varejistas, multiplicando-se a quantidade de cigarros comercializada, em vintenas (maços), pelo multiplicador (preço de venda varejo X coeficiente), e finalmente, sobre a base de cálculo encontrada é aplicada a alíquota da respectiva Contribuição (0,65% para o PIS e 3% para a COFINS).

Assim, para apuração dos valores das referidas Contribuições sobre a comercialização de cigarros, não se utiliza o valor da operação comercial de venda. Como relatamos anteriormente, a base de cálculo considera a quantidade de

vintenas (maços) de cigarros comercializada, o preço de venda a varejo da marca do cigarro, e o coeficiente legal.

A título de exemplo, vamos utilizar a nota fiscal eletrônica nº 767, emitida pelo Sujeito Passivo em 07/02/2018:

Emissão	CFOP	Nº NF	Quantidade (milheiros)	Vr.Total da NF	Base Cálculo COFINS	Valor da Cofins	Base de Cálculo do PIS	Valor do PIS
07/02/2018	5403	767	30,00	6.843,00	21.876,75	656,31	25.650,00	166,73

Inicialmente, observamos que na nota fiscal eletrônica, as quantidades de cigarros são informadas em milheiros. Assim, convertemos a quantidade de cigarros comercializada, de milheiros para maços (vintena), que é a unidade definida na legislação para fins de tributação:

Para a nota fiscal 767, temos a seguinte conversão de quantidade: 30 milheiros = $30 * 1000 = 30.000$ cigarros / 20 = 1.500 maços (vintenas).

Desta forma, para o PIS/Pasep temos:

Nota Fiscal	Quantidade vintenas(maços)	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Base de Cálculo PIS (multiplicador*quantidade)	Alíquota PIS	PIS Apurado (R\$)
767	1500	11,10	25.650,00	0,65%	166,73

E, para a COFINS temos:

Nota Fiscal	Quantidade vintenas(maços)	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Base de Cálculo Cofins (multiplicador*quantidade)	Alíquota Cofins	COFINS Apurada (R\$)
767	1500	14,5845	21.876,75	3,00%	656,30

Destaca que mediante o TIF nº 22 o sujeito passivo foi intimado a esclarecer as divergências entre os valores escriturados na EFD-Contribuições e os declarados em DCTF, de forma a justificar a declaração de apenas o valor médio de 1,71% do saldo de Pis/Pasep a recolher e de 0,81% do saldo de COFINS a recolher, relativo ao ano-calendário 2018, bem como apresentar comprovantes de pagamento dos valores a recolher escriturados, nada tendo sido respondido.

Relaciona os valores consolidados das contribuições a recolher, escriturados na EFDContribuições apresentadas ao SPED até a data de 02/07/2019, para o período de jan/2018 a dez/2018, subtraídos dos valores declarados em DCTF, do crédito presumido/aquisição de selos e dos ajustes de dedução (NF entradas-dev), cuja diferença resultante está sendo constituída por meio dos presentes Autos de Infração.

PIS/Pasep:

Meses	Receita Bruta - R\$	Quantidades em milheiros (notas fiscais eletrônicas)	Conversão para vintenas/maços (milheiro*1000/20)	Preço de Venda Varejo - PVV (R\$)	Coeficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Alíquota	Contribuição Apurada - R\$
jan/18	7.515.854,00	35.928,20	1.796.410,00	5,00	3,42	30.718.611,00	0,65%	199.670,97
fev/18	7.574.234,00	36.402,20	1.820.110,00	5,00	3,42	31.123.881,00	0,65%	202.305,23
mar/18	4.200.722,00	20.025,20	1.001.260,00	5,00	3,42	17.121.546,00	0,65%	111.290,05
abr/18	6.463.670,00	30.386,00	1.519.300,00	5,00	3,42	25.980.030,00	0,65%	168.870,20
mai/18	5.411.780,00	26.165,00	1.308.250,00	5,00	3,42	22.371.075,00	0,65%	145.411,99
jun/18	8.027.560,00	37.579,00	1.878.950,00	5,00	3,42	32.130.045,00	0,65%	208.845,29
jul/18	3.981.960,00	19.050,00	952.500,00	5,00	3,42	16.287.750,00	0,65%	105.870,38
ago/18	5.875.064,00	29.961,60	1.498.080,00	5,00	3,42	25.617.168,00	0,65%	166.511,59
set/18	2.348.990,00	11.357,00	567.850,00	5,00	3,42	9.710.235,00	0,65%	63.116,53
out/18	4.770.874,00	23.315,20	1.165.760,00	5,00	3,42	19.934.486,00	0,65%	129.574,22
nov/18	4.289.550,00	20.190,00	1.009.500,00	5,00	3,42	17.262.450,00	0,65%	112.205,93
dez/18	2.081.900,00	9.770,00	488.500,00	5,00	3,42	8.353.350,00	0,65%	54.296,78
Total	62.542.158,00	300.129,40	15.006.470,00			256.610.637,00		1.667.969,14

Meses	Contribuição Apurada - R\$	Ajustes de dedução - R\$	Valor Mensal PIS a Recolher - R\$	Vr.declarado em DCTF - R\$	Valor a ser constituído por auto de infração PIS - R\$
jan/18	199.670,97	-	199.670,97	1.200,00	198.470,97
fev/18	202.305,23	-	202.305,23	5.150,00	197.155,23
mar/18	111.290,05	-	111.290,05	2.120,00	109.170,05
abr/18	168.870,20	-	168.870,20	5.200,00	163.670,20
mai/18	145.411,99	-	145.411,99	2.100,00	143.311,99
jun/18	208.845,29	-	208.845,29	2.230,00	206.615,29
jul/18	105.870,38	3.900,00	101.970,38	2.850,00	99.120,38
ago/18	166.511,59	-	166.511,59	1.320,00	165.191,59
set/18	63.116,53	-	63.116,53	1.850,00	61.266,53
out/18	129.574,22	-	129.574,22	1.500,00	128.074,22
nov/18	112.205,93	-	112.205,93	1.500,00	110.705,93
dez/18	54.296,78	-	54.296,78	1.500,00	52.796,78
Total	1.667.969,14	3.900,00	1.664.069,14	28.520,00	1.635.549,14

COFINS:

Meses	Receita Bruta	Quantidades em milhares (notas fiscais eletrônicas)	Conversão p/ vintena/maço (milheiro*1000/20)	Preço de Venda Varejo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Alíquota	Contribuição Apurada - R\$
jan/18	7.515.854,00	35.928,20	1.796.410,00	5,00	2,9169	26.199.741,65	3,00%	785.992,25
fev/18	7.574.234,00	36.402,20	1.820.110,00	5,00	2,9169	26.545.394,30	3,00%	796.361,83
mar/18	4.200.722,00	20.025,20	1.001.260,00	5,00	2,9169	14.602.876,47	3,00%	438.086,29
abr/18	6.463.670,00	30.386,00	1.519.300,00	5,00	2,9169	22.158.230,85	3,00%	664.746,93
mai/18	5.411.780,00	26.165,00	1.308.250,00	5,00	2,9169	19.080.172,13	3,00%	572.405,16
jun/18	8.027.560,00	37.579,00	1.878.950,00	5,00	2,9169	27.403.546,28	3,00%	822.106,39
jul/18	3.981.960,00	19.050,00	952.500,00	5,00	2,9169	13.891.736,25	3,00%	416.752,09
ago/18	5.875.064,00	29.961,60	1.498.080,00	5,00	2,9169	21.848.747,76	3,00%	655.462,43
set/18	2.348.990,00	11.357,00	567.850,00	5,00	2,9169	8.281.808,33	3,00%	248.454,25
out/18	4.770.874,00	23.315,20	1.165.760,00	5,00	2,9169	17.002.026,72	3,00%	510.060,80
nov/18	4.289.550,00	20.190,00	1.009.500,00	5,00	2,9169	14.723.052,75	3,00%	441.691,58
dez/18	2.081.900,00	9.770,00	488.500,00	5,00	2,9169	7.124.528,25	3,00%	213.735,85
Total	62.542.158,00	300.129,40	15.006.470,00			218.861.861,72		6.565.855,85

Meses	Contribuição COFINS Apurada - R\$	Crédito Presumido aquisição de selos - R\$	Valor Mensal a Recolher COFINS - R\$	Vr.declarado em DCTF - R\$	Valor a ser constituído por auto de infração COFINS- R\$
jan/18	785.992,25	380.602,45	405.389,80	1.580,00	403.809,80
fev/18	796.361,83	484.229,95	312.131,88	7.530,00	304.601,88
mar/18	438.086,29	405.488,25	32.598,04	5.285,00	27.313,04
abr/18	664.746,93	253.341,90	411.405,03	7.800,00	403.605,03
mai/18	572.405,16	3.980,00	568.425,16	3.000,00	565.425,16
jun/18	822.106,39	3.910,00	818.196,39	1.560,00	816.636,39
jul/18	416.752,09	-	416.752,09	3.000,00	413.752,09
ago/18	655.462,43	-	655.462,43	2.500,00	652.962,43
set/18	248.454,25	-	248.454,25	2.500,00	245.954,25
out/18	510.060,80	-	510.060,80	2.000,00	508.060,80
nov/18	441.691,58	-	441.691,58	2.000,00	439.691,58
dez/18	213.735,85	3.500,00	210.235,85	2.000,00	208.235,85
Total	6.565.855,85	1.535.052,55	5.030.803,30	40.755,00	4.990.048,30

Compara os valores a recolher apurados pelo sujeito passivo com aqueles declarados em DCTF, para o período de jan/2018 a dez/2018, e conclui que a contribuinte efetivamente declarou à RFB(em DCTF) os percentuais médios de 1,71% (PIS/Pasep) e 0,81% (Cofins) dos totais apurados a serem recolhidos, procedimento adotado de forma contumaz, rotineira, demonstrando claramente tratar de política operacional do sujeito passivo.

Contribuição para o PIS /Pasep:

Ano-Calendário	Total apurado a recolher (R\$)	Total declarado em DCTF (R\$)	% declarado em relação ao total apurado a recolher
2018	1.664.069,14	28.520,00	1,7138

Contribuição para a COFINS

Ano-Calendário	Total apurado a recolher (R\$)	Total declarado em DCTF (R\$)	% declarado em relação ao total apurado a recolher
2018	5.030.803,30	40.755,00	0,8101

Observa que os valores acima demonstrados foram registrados, escriturados e informados pelo próprio sujeito passivo, sendo extraídos das Notas Fiscais Eletrônicas e da EFD-Contribuições apresentada ao SPED até a data de 02/07/2019, como também das DCTF apresentadas ao longo do período fiscalizado.

Acerca da documentação comprobatória, a fiscalização destaca que para elaboração dos demonstrativos baseou-se em informações disponíveis nos sistemas de consulta da RFB, nas informações prestadas pelo próprio sujeito passivo em atendimento às intimações fiscais e fundamentalmente nas informações extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas disponíveis no SPED-NFE e da EFD-Contribuições apresentada ao SPED/EFD ICMS/IPI, para o período de janeiro de 2018 a dezembro de 2018.

Registra que foram anexados ao processo a relação das notas fiscais eletrônicas extraídas do SPED/EFD-Contribuições 2018 e os arquivos digitais contendo a escrituração apresentada ao SPED/EFD-Contribuições, ano-calendário 2018.

Ressalta que em razão de até a data da lavratura do presente lançamento, 02/07/2019, o sujeito passivo se encontrar omissos com relação à entrega da ECD/SPED contendo as informações relativas ao ano-calendário 2018, não foi possível anexar o razão contábil das contas referentes à apuração da contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins.

Quanto à formalização do lançamento, observa que os valores das contribuições decorrentes das irregularidades verificadas serão exigidos por autos de infração, lavrados nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 9.580/2018, nos quais serão detalhadas as bases de cálculo e a fundamentação legal.

Com fundamento no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, informa que o auto de infração será controlado no presente processo.

Com relação à multa de ofício qualificada e aos juros de mora, a fiscalização assim justifica a sua aplicação:

A multa aplicável em lançamentos de ofício está disciplinada no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, transcrito a seguir:

(...)

Relacionado ao presente caso, transcrevemos também os seguintes artigos da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964:

(...)

Ainda, sobre crimes contra a ordem tributária, transcrevemos a seguir o artigo 1º, incisos I e II da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990:

(...)

Sobre a obrigatoriedade de declaração em DCTF, dos valores dos tributos federais devidos, transcrevemos a seguir o artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984:

(...)

Sobre o mesmo tema, transcrevemos artigo 16 da Lei nº 9.779 de 19 de janeiro de 1999:

(...).

V.2) – Contexto:

Conforme relatado anteriormente, para o ano-calendário 2018, o Sujeito Passivo efetivamente declarou à RFB valores insignificantes dos tributos devidos, sendo a título de Contribuição para o PIS o percentual médio de 1,71% (...) do total apurado a ser recolhido, e a título de COFINS o percentual médio de 0,81% (...).

Ressalte-se que tal procedimento foi adotado de forma contumaz, rotineira, demonstrando claramente tratar-se de política operacional adotada pelo Sujeito Passivo: declarar e recolher irrisórios e insignificantes valores dos tributos federais.

Constata-se que o não recolhimento dos tributos federais é o modelo de negócio adotado pelo Sujeito Passivo, fato este que se reverte em uma vantagem desleal em relação aos concorrentes que desenvolvem a mesma atividade econômica, bem como eleva de forma ilícita seus lucros.

Observe-se que neste mesmo Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, foi constituído crédito tributário referente às Contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, no valor de R\$ 57.271.822,51 (cinquenta e sete milhões, duzentos e setenta e um mil, oitocentos e vinte e dois reais e cinquenta e um centavos), controlado no processo administrativo tributário nº 19311.720226/2018-82, onde foi constatado que durante os anos-calendário de 2014 a 2017 o Sujeito Passivo declarou em DCTF os ínfimos percentuais de 1,18% (hum vírgula dezoito por cento) do total apurado a ser recolhido a título de Contribuição para o PIS/Pasep, e o percentual de 0,48% (zero vírgula quarenta e oito por cento) do total apurado a ser recolhido a título de COFINS.

Também neste mesmo Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, foi constituído crédito tributário referente ao tributo IPI, no elevadíssimo valor de R\$ 1.032.773.126,93 (hum bilhão, trinta e dois milhões, setecentos e setenta e três mil, cento e vinte e seis reais e noventa e três centavos), controlado nº processo administrativo tributário nº 19311.720156/2018-62, onde foi constatado que durante os anos-calendário de 2014 a 2017 o Sujeito Passivo declarou em DCTF e recolheu o ínfimo percentual de 0,12 (zero vírgula doze por cento) do saldo de IPI apurado a recolher.

Ainda neste mesmo Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, referente ao tributo IPI, referente ao ano-calendário 2018, foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 214.203.704,84 (duzentos e catorze milhões, duzentos e três mil, setecentos e três reais e oitenta e quatro centavos), controlado no processo administrativo tributário nº 10735.720985/2019-71, onde foi constatado que naquele período de apuração o Sujeito Passivo declarou em DCTF e recolheu o

ínfimo percentual de 0,15 (zero vírgula quinze por cento) do saldo de IPI apurado a recolher.

É evidente que a prática reiterada do Sujeito Passivo, de declarar e recolher valores insignificantes de tributos federais apurados, inserindo informações falsas nas DCTFs, e omitindo os valores reais dos tributos devidos, no período compreendido entre os meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2018, ou seja, 60 (sessenta) períodos de apuração consecutivos, configura crime contra a ordem tributária, previsto pela Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990, artigo 1º, incisos I e II, sendo motivo mais que suficiente para o cancelamento do Registro Especial de Fabricante de Cigarros, conforme previsto no Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e na IN RFB nº 770/2007.

A obrigação acessória de declarar em DCTF os valores devidos referentes aos tributos federais, é fundamentada no artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984 e no artigo 16 da Lei nº 9.779 de 19 de janeiro de 1999.

Como previsto nos §§ 1º e 2º do artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito, e se não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva.

Assim, é certo que o fato de o Sujeito Passivo registrar a apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS na EFD-Contribuições junto ao SPED, não o exime da obrigação de declarar os valores dos tributos a recolher em DCTF, como também de efetuar os respectivos recolhimentos, pois as informações prestadas na EDF-Contribuições não permitem a imediata inscrição dos débitos em dívida ativa, nem são passíveis de execução fiscal.

O sujeito passivo não pode simplesmente alegar cometimento de erro eventual, ou imputar a terceiros a responsabilidade pela falta de declaração e recolhimento do tributo, ou por suas declarações fiscais preenchidas incorretamente, visto que tais condutas foram reiteradamente praticadas ao longo de todo o período fiscalizado, ou seja, por 05 (cinco) anos-calendário consecutivos, abrangendo todos os períodos de apuração.

Pode-se afirmar, pelos fatos constatados pela Fiscalização no curso do presente Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, que ao longo de 05 (cinco) anos-calendário, ou 60 (sessenta) períodos de apuração, o Sujeito Passivo fraudou a Fiscalização Tributária, inserindo informações e elementos inexatos em sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Em resumo, o Sujeito Passivo:

- Deixou de declarar à Autoridade Tributária e recolher, de forma reiterada, valores altíssimos referentes aos tributos federais devidos;*
- Apresentou DCTF com informações inexatas, falsas, ao longo de 05 (cinco) anos-calendários seguidos, 60 períodos de apuração, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o*

resultado dos tributos a recolher, fato que configura claramente crime contra a ordem tributária.

V.3) - Conclusão:

Por todo o exposto, restou caracterizada a ocorrência, em tese, da conduta tipificada no Art. 71 da Lei nº. 4.502/64 e aplica-se no lançamento de ofício a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, sob determinação do Art. 44, § 1º, da Lei nº. 9.430/96, com redação dada pelo Art. 14 da Lei nº.11.488/2007.

Sobre o montante dos tributos apurados também incidirão juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, como determina o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, transcrito a seguir:

(...).

Discorre sobre os procedimentos de arrolamento de bens e direitos e de representação fiscal para fins penais, controlados em processos apartados.

Na conclusão do TVF, a fiscalização registra que o crédito tributário lançado, referente ao ano-calendário 2018, decorre do confronto entre os valores calculados com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo Sujeito Passivo, e registradas em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD Contribuições/SPED, e os valores dos tributos declarados em DCTF, consolidado nos seguintes valores:

EVENTOS	PIS/Pasep	COFINS
Valor do Principal	1.635.549,08	4.990.048,23
Juros (31/07/2019)	111.003,44	312.360,47
Multa de Ofício	2.453.323,59	7.485.072,33
Total por Tributo	4.199.876,11	12.787.481,03
Processo Formalizado	10735.721909/2019-82	
Total Geral	R\$ 16.987.357,14	

A fiscalização informa se tratar de lançamento parcial, com base em 02/07/2019, especificamente relacionadas ao ano-calendário 2018, pois as infrações relacionadas aos anos-calendário 2014 a 2017 foram objeto de lavratura dos autos de infração controlados no processo nº 19311.720226/2018-82.

Descreve a fiscalização que, apesar deste lançamento parcial, o procedimento fiscal de que trata o TDPF nº 07103.00.2018.00044-3 continuará em execução para apuração de outras possíveis infrações à legislação das contribuições e dos demais tributos fiscalizados (IRPJ, CSLL e IPI).

A contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 15/07/2019, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem no e-processo. Inconformada, a interessada apresentou impugnação, em 13/08/2019.

Após ressaltar a tempestividade da defesa, protesta pela nulidade, diante do cerceamento de defesa, pois diversos documentos que lastreiam a apuração não teriam sido juntados aos autos, tais como DCTF, os razões da ECD, os valores do crédito presumido decorrentes da aquisição de selos de controle, entre outros,

tendo sido efetuados cálculos dos tributos utilizando-se somente de duas notas fiscais a título exemplificativo (e-fls. 538/539).

Quanto ao objeto do auto de infração, qual seja, insuficiência de recolhimento, diz merecer ser integralmente desconstituído, afastando-se a multa aplicada.

Adentrando no mérito, aborda o lançamento de valores declarados, apontando a nulidade.

Diz que os valores das contribuições foram registrados pela fiscalização como tendo sido apurados na contabilidade da empresa e regularmente declarados à RFB via SPED EFD-Contribuições. E continua:

12. Verifica-se, portanto, que mera insuficiência de recolhimento descrita nos respectivos Autos de Infração não poderia justificar o lançamento de tributos cujos créditos foram regularmente apurados e declarados à Administração Tributária, conforme anteriormente demonstrado. Assim, se já houve a declaração via SPED EFD-Contribuições dos valores devidos a título de PIS/PASEP e COFINS, não se mostra adequado o lançamento para tributar as mesmas receitas cuja apuração dos tributos já foram devidamente declarados à autoridade tributária.

Fundamenta-se no art. 5º, §1º, do Decreto-lei nº 2.124/84, bem como na Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, para concluir que "Os créditos tributários de PIS/PASEP e COFINS foram devidamente declarados via SPED EFD-Contribuições, que é uma obrigação acessória instituída pela Administração Tributária e, portanto, plenamente enquadrável na previsão do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84 como instrumento de confissão de dívida e, portanto, hábil e suficiente para a exigência dos referidos créditos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não havendo qualquer dispositivo legal que diga o contrário ou estabeleça que a DCTF é a única obrigação acessória que tenha esta natureza."

Com base no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, art. 37 da Constituição Federal - CF, de 1988, e art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, alega que não cabe à autoridade administrativa optar por efetuar um novo lançamento para a exigência de crédito tributário já plenamente declarado, sob pena de afronta aos princípios da razoabilidade, interesse público e eficiência.

Também alega nulidade em razão de ausência/erro de enquadramento legal pela insuficiência de recolhimento.

Afirma que o enquadramento legal da infração é elemento essencial e obrigatório do auto de infração, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, de modo que sua falta caracteriza erro na tipificação ou ausência de correlação entre esta e a descrição dos fatos, concorrendo para o cerceamento do direito de defesa.

E acusa:

20. Da leitura do documento "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", contido nos autos de infração do PIS/PASEP (fls. 559) e da COFINS (fls. 551), verifica-se que a infração cometida "Insuficiência de recolhimento" e os respectivos

dispositivos legais relacionados como enquadramento legal pelos Auditores-Fiscais não guardam relação, mas meramente reproduzem dispositivos da legislação acerca da tributação de PIS/PASEP e COFINS aplicável à produção e comercialização de cigarros no país, sem qualquer disciplinamento explícito que possa embasar o lançamento em virtude da infração descrita nos respectivos autos de infração ora impugnados.

21. Dessa forma, o enquadramento legal descrito no documento "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" não se amolda ao caso em tela, o que por si só já caracteriza o cerceamento ao direito de defesa em vista do prejuízo causado pela absoluta falta de clareza dos Auditores-Fiscais na tipificação da infração fiscal supostamente cometida, maculando, portanto, o lançamento de ofício de NULIDADE, o que desde já se requer.

Discorre sobre a motivação, requisito de validade do ato administrativo, com fundamento no art. 50, parágrafo único, da Lei nº 9.784/99, e art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/72, dizendo que deve ser explícita, clara e congruente, sob pena de invalidade.

Na sequência, aborda a multa qualificada, alegando ausência de sonegação.

Diz que a fiscalização somente fez consignar no TVF a ocorrência, em tese, da conduta tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, para justificar a multa qualificada em virtude da mera insuficiência de recolhimento, sem qualquer prova ou elemento adicional que pudesse caracterizar a eventual prática dolosa de sonegação.

E conclui:

29. Da própria tipificação da infração pelos Auditores-Fiscais nos autos de infração ora impugnados caracterizada como "insuficiência de recolhimento" é possível verificar a inoccorrência de sonegação prevista no art. 71 do referido diploma legal. Isto porque sonegação e inadimplência são conceitos completamente distintos, sendo o último caracterizado pelo não pagamento ou pagamento a menor (insuficiência de recolhimento) dos tributos devidos, hipótese essa descrita nos autos de infração.

30. Não consta dos autos do processo administrativo qualquer demonstração de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador, o que descaracteriza qualquer prática de sonegação e, ao contrário, todos os valores de PIS/Pasep e COFINS devidos à Fazenda Nacional foram devidamente registrados e declarados regularmente à Administração Tributária ao longo do período objeto do auto de infração, numa clara demonstração de boa-fé da impugnante.

Repisa que a autoridade fiscal tinha conhecimento de todos os valores transmitidos regularmente ao SPED consignando a apuração sistemática dos créditos de PIS/Pasep e Cofins devidos e declarados via EFD-Contribuições, tendo se utilizado integralmente dos mesmos valores, sem qualquer verificação ou conferência para fins dos lançamentos.

Acusa que a fiscalização deixou de demonstrar o dolo típico da sonegação, bem como que imputaram a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária sem terem formalizado a representação fiscal para fins penais que pudesse possibilitar o conhecimento das provas da alegação da prática do suposto crime, fato que, por si só, caracteriza cerceamento do direito de defesa e demonstra a ausência de dolo.

Afirma que o prazo para formalizar referida representação fiscal é de 10 (dez) dias, contados da data da constituição do crédito tributário, consoante art. 48 do Decreto nº 7.574, de 2011, que não teria sido observado.

Nestes termos, protesta pela redução da penalidade ao patamar de 75%, de forma a adequar a infração "insuficiência de recolhimento", descrita nos autos de infração. Do contrário, esposas o seguinte entendimento:

42. De todo modo, caso a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento responsável pelo exame da presente impugnação concorde com a tese da suposta prática de sonegação e, por consequência, de crime contra a ordem tributária de que trata a Lei nº 8.137/90 contida no Termo de Verificação Fiscal, tem o dever de representar, nos termos do art. 4º da Portaria RFB nº 6.483/2017, o descumprimento do dever de representar praticado pelos Auditores-Fiscais responsáveis pelo auto de infração, conforme dispõe a Portaria RFB nº 1.750/2018.

Ainda, alega a inconstitucionalidade da multa aplicada, diante do caráter de confisco, da desproporcionalidade e desarrazoabilidade, em afronta ao art. 5º, incisos VI e XXXIV, e art. 150, inciso IV, da CF/88, constituindo sanção política. Cita jurisprudência.

E registra seu inconformismo contra o débil argumento de que as decisões judiciais não podem ser aplicadas, cabendo ao administrador, tão-só, a aplicação da lei, diante das disposições do art. 62-A do RICARF. E conclui:

93. Portanto, assim como cabe ao CARF, órgão judicante máximo no âmbito administrativo fiscal, observar e aplicar os entendimentos proferidos pelas Cortes Superiores, cabe à toda Administração Pública, ao decidir questões fiscais e recursos dos contribuintes, se pautar e orientar, de forma geral, pela jurisprudência emanada dos Tribunais, com o objetivo precípuo de evitar danos irreversíveis aos contribuintes e, no futuro, poupar o Erário do pagamento de altíssimos valores a título de ressarcimento e indenizações.

Encerra com o seguinte pedido:

5. DA CONCLUSÃO E DO PEDIDO

95. Por todo o exposto, pedem e esperam o processamento e o julgamento desta Impugnação, no sentido de anular o lançamento confrontado, materializado pelos Autos de Infração acima mencionados de PIS/PASEP e COFINS, integrantes do Processo Administrativo n.º 10735-721.909/2019-82, sendo, por conseguinte fulminado, todo e qualquer apontamento em nome da impugnante que decorra do indevido crédito tributário.

96. Assim, espera e requer a impugnante seja julgado improcedente o lançamento em todos os seus termos, desconstituindo-se os créditos dele originados, afastando-se ou reduzindo-se as multas excessivamente aplicadas, por ser da mais inteira Justiça.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-99.722, de 31 de outubro de 2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

MULTA QUALIFICADA.

Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador pela autoridade fazendária, cabe a aplicação da multa qualificada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

É devida a contribuição para o Pis/Pasep que não tenha sido recolhido e nem declarado em DCTF, incidente sobre o faturamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2018, 28/02/2018, 31/03/2018, 30/04/2018, 31/05/2018, 30/06/2018, 31/07/2018, 31/08/2018, 30/09/2018, 31/10/2018, 30/11/2018, 31/12/2018

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

É devida a Cofins que não tenha sido recolhida e nem declarada em DCTF, incidente sobre o faturamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DE DEFESA, LANÇAMENTO DE VALORES DECLARADOS E AUSÊNCIA/ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL

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

Em sua defesa, alega a contribuinte a nulidade, diante do cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização não teria trazido ao processo a escrituração, as declarações e outros documentos que fundamentam a exigência, bem como diante de ausência de enquadramento legal e exigência de valores já declarados via SPED/EFD-Contribuições, que entende também constituir instrumento de confissão de dívida.

Inicialmente, diga-se que os documentos que fundamentam a exigência são aqueles fornecidos pela própria pessoa jurídica à RFB, tais como DCTF, EFD-Contribuições, Notas Fiscais Eletrônicas e respostas às intimações fiscais, não podendo a contribuinte alegar desconhecimento das informações por ela próprias apresentadas ao Fisco.

Ademais, ao contrário da acusação da defesa, a fiscalização anexou ao processo arquivos do SPED (arquivos não pagináveis – e-fls. 472); bem como cópia da EFD-Contribuições (e-fls. 313/471); planilhas com as informações das NFe extraídas do SPED/EFD-Contribuições (e-fls. 481/497); e o extrato das DCTF (e-fls. 473/476).

Especificamente acerca da ECD/SPED do ano-calendário 2018, a fiscalização observou no TVF que deixou de ser transmitida pela pessoa jurídica até a data da lavratura da presente exigência, motivo pelo qual o razão contábil não pode ser acostado ao processo, fato o qual não obstaculizou o lançamento, pois efetuado com supedâneo nas informações constantes das NFe e da EFD-Contribuições, dados os quais são suficientes para o conhecimento do faturamento auferido.

Quanto a acusação de defesa de que a fiscalização deixou de apontar o cálculo do crédito presumido em seus demonstrativos, impõe-se registrar que a autoridade fiscal simplesmente utilizou os valores dos créditos informados pela própria pessoa jurídica em sua EFD-Contribuições, consoante cópias acostadas às e-fls. 313/471.

E acerca da acusação de que a fiscalização efetuou os cálculos dos tributos utilizando somente de duas notas fiscais a título exemplificativo, cumpre esclarecer que a fiscalização trouxe ao processo os cálculos da consolidação mensal das notas fiscais relacionadas às e-fls. 481/497, conforme demonstrativos de e-fls. 540/541, que integram o Termo de Verificação Fiscal.

Também constou do Termo de Verificação Fiscal a fórmula de apuração da base de cálculo, apreendida da legislação nele transcrita, conforme demonstrado abaixo, com as alíquotas e os multiplicadores legais a serem aplicados:

Vigência	PIS/Pasep (R\$)	Cofins (R\$)
A partir de 01/07/2009	$0,65\% * 3,42 * \text{Preço de venda a varejo (R\$)}$	$3\% * 2,9169 * \text{Preço de venda a varejo (R\$)}$

Assim, não se vislumbra qualquer dificuldade para que a impugnante aplique a fórmula de apuração da base de cálculo acima demonstrada, inexistindo o alegado cerceamento.

Acerca do enquadramento legal, impõe-se consignar que a infração, tal como descrita, consiste na falta de declaração em DCTF (instrumento que configura confissão de dívida, conforme art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984), que é dever instrumental, e na falta de recolhimento de valores escriturados na EFD-Contribuições (dever material), o que enseja a constituição de ofício do correspondente crédito tributário, a fim de prevenir a decadência, mediante a observância da legislação que define sua base de cálculo e alíquota, cumulada

com a aplicação da penalidade cabível pela falta de declaração e de recolhimento, com o agravante da qualificação da multa pela existência de dolo, consoante dispositivos legais descritos nos autos de infração.

[...]

Importa registrar que o SPED/EFD-Contribuições não constitui instrumento de imediata inscrição em dívida ativa e passível de execução fiscal, nos termos do §2º do art. 5º do mencionado Decreto-lei nº 2.124/84, razão porque não configura confissão de dívida, diferentemente da DCTF, motivo pelo qual não há de se falar que a declaração de débitos no SPED/EFD-Contribuições obstaculiza o lançamento do correspondente crédito tributário.

Observa-se que o procedimento fiscal atendeu às disposições do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e do art. 142 do CTN, tendo sido formalizada a exigência instruída com todos os termos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, permanecendo os autos na repartição, no prazo de impugnação, de modo a permitir à pessoa jurídica o exercício da faculdade do direito de vista processual e obtenção de cópia.

Depreende-se que os fatos foram perfeitamente descritos e juridicamente qualificados pelas normas pertinentes. Consubstanciam-se no entendimento da Autoridade Fiscal acerca das infrações apontadas, resumida no início do relatório.

Além disso, a fiscalização elaborou um conjunto de demonstrativos e planilhas, o qual, combinado com os termos e a descrição dos fatos, demonstra cabalmente a forma como foi apurado e calculado o crédito tributário, caracterizando plenamente todos os elementos do fato jurídico tributário, pelo que não se vislumbra qualquer prejuízo à contribuinte para a perfeita inteligência acerca da matéria autuada.

Durante os trabalhos fiscais a contribuinte foi regularmente intimada a prestar os esclarecimentos necessários para elucidação dos fatos apurados pelo Fisco.

Desta feita, não há de se falar da nulidade do lançamento, mesmo porque não se mostraram atendidos os requisitos constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina a matéria:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”

Sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Demais disso, prova da inexistência de prejuízo ao direito de defesa da interessada é sua defesa, na qual rebateu ponto a ponto a discussão, demonstrando ter plena compreensão e entendimento dos fundamentos adotados pela autoridade recorrida.

Assim, não há de se falar da nulidade do lançamento.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração.

2 DA FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E DA COFINS

Mantendo coerência com o tópico anterior, tendo em vista que a recorrente não trouxe novos argumentos para contestar a conclusão adotada pela D. DRJ, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. *decisum* quanto ao mérito da autuação, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

Conforme relatado, trata-se da falta e/ou insuficiência de recolhimento diante da falta de declaração e de pagamento das contribuições, apurada mediante o confronto entre os valores registrados pelo próprio sujeito passivo em sua EFD-Contribuições e os valores declarados em DCTF.

Em sua defesa, argumenta a contribuinte que a fiscalização não fez qualquer apuração/demonstração da matéria tributável, utilizando, supostamente, dos valores escriturados pela impugnante no SPED EFD-Contribuições, desconsiderando os créditos ali apurados como declarados, não havendo qualquer menção no Termo de Verificação Fiscal de que os cálculos foram efetuados corretamente e/ou conferidos pela fiscalização.

Os valores do Pis e da Cofins foram apurados na Relação das Notas Fiscais de Saídas – Extraídas da EFD Contribuições (e-fls. 481/497), bem como consolidados, em cada mês, na coluna “Contribuição Apurada” constante dos demonstrativos de e-fls. 540/541, que integram o Termo de Verificação Fiscal.

Ou seja, contrariamente ao alegado, a fiscalização conferiu o faturamento escriturado com os documentos que lhe dão suporte (NFs-e).

E em tais demonstrativos consolidados de e-fls. 540/541, as deduções consideradas pela fiscalização foram expressamente relacionadas nas colunas “Créd. Pres. Aquisição de selos” e “Ajustes de Dedução”, sendo o resultado das deduções expressos nas colunas “Valor Mensal Pis a Recolher” e “Valor Mensal a Recolher Cofins”, que foi base de comparação com os valores confessados em DCTF, sendo a diferença constituída por meio dos presentes autos de infração.

Ou seja, a divergência entre as contribuições lançadas e aquelas escrituradas na EFD-Contribuições se deve ao fato de a fiscalização ter deduzido os créditos presumidos registrados na EFD-Contribuições, as NF entradas/dev e os valores confessados em DCTF. Tais informações restam claras no TVF e demonstrativos nele inseridos.

Ainda, restou demonstrado que a dedução do “Crédito presumido aquisição de selos” escriturado foi efetivamente concedida pela fiscalização.

Assim, não assiste razão à impugnante, razão pela qual nada há de se reparar.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste tópico, a fim de manter a autuação quanto à ausência/insuficiência de recolhimento das contribuições ao PIS e da COFINS.

3 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

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

A fiscalização justificou a aplicação da penalidade qualificada em razão da reiterada conduta de falta de declaração e recolhimento dos tributos apurados na escrituração, inclusive no âmbito do IPI.

Em sua defesa, alega a contribuinte que a fiscalização somente fez consignar no TVF a ocorrência, em tese, da conduta tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, sem qualquer prova ou elemento adicional que pudesse caracterizar a eventual prática dolosa de sonegação. Afirma que sonegação e inadimplência são conceitos completamente distintos.

Não se pode olvidar que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional.

A aplicação da multa nos lançamentos de ofício decorre de expressa determinação legal (art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996) e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração

inexata, não cumprindo à administração afastá-la ou reduzi-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN.

Afastada a espontaneidade da contribuinte mediante procedimento fiscal regularmente instaurado, nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, verificada a falta e/ou insuficiência de declaração e/ou recolhimento da contribuição devida, impõe-se a exigência do crédito tributário correspondente, acrescido da multa de lançamento de ofício.

No presente caso, depreende-se do relatório que a fiscalização constatou a prática reiterada da apresentação da DCTF com informações inexatas, declaração na qual foi informado à RFB os percentuais médios de 1,71% (PIS/Pasep) e 0,81% (Cofins) dos totais apurados a serem recolhidos, procedimento adotado de forma contumaz, rotineira, demonstrando claramente tratar de política operacional do sujeito passivo, o que permite atingir a conclusão da existência da omissão sistemática dos valores devidos a título de contribuições sociais, mediante o artifício de retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador pela autoridade fazendária, sob o manto da regularidade aparente na entrega das declarações.

A fiscalização observa que o sujeito passivo adota este procedimento para que a RFB, através de seus sistemas de cobrança, não detecte a falta de recolhimento, e proceda ao cancelamento de seu Registro Especial para fabricação de cigarros pelo não recolhimento de impostos e contribuições, conforme prevê o art. 11, inciso II, da Instrução Normativa nº 770, de 21/08/2007.

Entendeu a fiscalização restar caracterizado o ânimo em fugir à tributação, ficando demonstrada a existência de fatos que configuram sonegação e fraude, esta última evidenciada nas declarações prestadas, nas quais a contribuinte tem o dever de dar conhecimento ao Fisco da atividade exercida independentemente de prévia verificação, configurando a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964:

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

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

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.” Repise-se ter sido a prática reiterada dos procedimentos adotados pela contribuinte o fato que se mostrou suficiente para caracterizar a intenção proposital e, portanto, o dolo típico na sonegação.

Conforme já esclarecido neste voto, a DCTF tem a natureza de instrumento de confissão de dívida (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984), diferentemente do SPED/EFD-Contribuições.

Desse modo, a falta de confissão da dívida em DCTF pode ensejar a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, acaso transcorrido o prazo legal quinquenal de que dispõe a Fazenda Nacional para formalizar a exigência.

A conduta reiterada de omitir referida informação da DCTF revela a intenção de fugir à tributação, ou seja, revela que a contribuinte assumiu o risco de não vir a ser fiscalizada, concorrendo para a decadência do crédito tributário não confessado.

Como bem observado pela fiscalização, o sujeito passivo não pode simplesmente alegar cometimento de erro eventual, ou imputar a terceiros a responsabilidade pela falta de declaração e recolhimento do tributo, ou por suas declarações fiscais preenchidas incorretamente, visto que tais condutas foram reiteradamente praticadas ao longo de todo o período fiscalizado, ou seja, por 12(meses) consecutivos, abrangendo todos os períodos de apuração, fato que se repetiu em relação a outros lançamentos originados da mesma ação fiscal, inclusive.

A Lei é clara ao definir a qualificação da infração tributária como tendo sido originária de uma intenção voltada ao não-recolhimento de determinado tributo. Tal intenção é subjacente ao ato em si de não recolher o que é devido, e é esta, elemento subjetivo devidamente caracterizado, que pode alçar uma situação de erro e de mera omissão em recolher a um evento que configure fraude ou sonegação.

O que se depreende é ser essencial se demonstrar a intencionalidade, o que restou devidamente demonstrado nestes autos em relação ao sujeito passivo no tocante ao crédito tributário aqui constituído.

E, segundo o dispositivo legal invocado, basta que se verifique uma das situações definidas pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, para que a multa de ofício seja qualificada.

Reitere-se, a lei é clara no sentido de se aplicar a penalidade de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos simples casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, quando apurada em procedimento de ofício. E também é clara quando determina seja duplicado tal percentual, para 150%, nos casos de sonegação, fraude ou conluio, ou seja, quando a diferença de tributo apurada decorre da prática de um dos ilícitos citados, exatamente como verificado nestes autos.

A corroborar a penalidade qualificada, colaciona-se a jurisprudência abaixo (os destaques foram acrescidos):

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. Restando provada a manifesta intenção de se ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos com o objetivo de se obter vantagens indevidas em matéria tributária, mormente quando se mantém dualidade de informações de forma sistemática e reiterada, ao longo de vários períodos ao sabor da clandestinidade, impõe-se a multa majorada consentânea

com a tipicidade que se apresenta viciada. [Acórdão nº 1103-000.286, sessão de 30/08/2010]

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OMISSÃO REITERADA DE VALORES SIGNIFICATIVOS. APLICABILIDADE. Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64. Provada a reiteração de uma conduta cujo resultado seja a redução irregular em montantes significativos dos tributos devidos afasta-se a possibilidade de erro eventual, restando configurado o dolo. [Ac. nº 1401-002.357, sessão de 11/04/2018]

MULTA QUALIFICADA. Correta a aplicação da multa qualificada de 150%, em razão do intuito de sonegação fiscal e fraude. [Ac. nº 1301-002.972, sessão de 11/04/2018]

No que se refere ao percentual da multa lançada, cumpre destacar que, apesar de prever à época do lançamento que o “percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”, o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sofreu recentemente alteração em sua redação, pela Lei nº 14.689/23, passando a tratar a matéria da seguinte forma:

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 inexistente;

(...)

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

(...)

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Diante disto, considerando que o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, estabelece que “[a] lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (princípio da retroatividade benigna), entendo que deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

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

Por fim, cumpre destacar apenas que alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais não podem ser apreciadas em sede de julgamento administrativo, conforme se verifica do disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 e na Súmula Carf nº 2.

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

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais. Na parte conhecida, voto por dar-lhe parcial provimento, no sentido de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues