



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.721661/2014-67
ACÓRDÃO	1402-007.668 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JB COSTA CONSULTORIA EMPRESARIAL E ALUGUEL DE BENS MOVEIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A conjugação da motivação dada no Relatório Fiscal e no Auto de Infração de forma a expressar, com clareza, a infração cometida pelo autuado, proporcionando-lhe um perfeito conhecimento dos fatos e contra a autuação ele apresente defesa específica e consistente, não pode acarretar a nulidade do auto de infração, seja pela alegada não motivação do ato administrativo, seja pelo alegado cerceamento do direito de defesa. As situações que acarretam a nulidade do auto de infração são as descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Não caracterizados o autor incompetente e/ou o cerceamento do direito de defesa, não se toma como nulo o lançamento de ofício.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA. REFLEXO NA APURAÇÃO DE IPI.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento. O reflexo na apuração do IPI se dá por meio da transposição do conceito de omissão de receitas para o art. 522 do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212, de 2010), na forma de elemento subsidiário para a constituição do crédito tributário em favor da União, nos termos de seu art. 522, caput e §§1º e 2º.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL

Equiparam-se a estabelecimento industrial, os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (art. 9º, inc. IV, do RIPI/2010; Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso III, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 33a). O RIPI engloba sob o título de equiparados a industrial diversos tipos de estabelecimentos que, embora não executando operações de industrialização, exercem atividades que os sujeitam ao pagamento do imposto e ao cumprimento de obrigações acessórias. Assim, sempre que a operação equipara o seu executor a industrial, esse torna-se contribuinte do imposto, devendo então cumprir todas as obrigações previstas no RIPI e legislação complementar.

IPI. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Nos moldes do art. 80, *caput*, da Lei nº 4.502/1964, torna-se exigível a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre todo o montante do tributo que deixou de ser lançado na nota fiscal. A multa incide, inclusive, sobre a parcela do tributo que foi absorvida pelos créditos havidos pelo contribuinte que, no auto de infração, para explicitar lhe maior clareza, é indicada em separado com a denominação de Multa de IPI Não Lançado com Cobertura de Crédito. Isto é, o IPI não é lançado pois que absorvidos pelos créditos legítimos do contribuinte, mas remanesce a multa, no seu montante integral, independentemente de créditos existentes, incidindo sobre o montante do IPI que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Gustavo de Oliveira Machado (substituto integral) e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 27/03/2014, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no montante de R\$8.051.396,80, relativamente aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e dezembro de 2010, assim discriminado: R\$ IMPOSTO R\$ 3.729.040,01; JUROS DE MORA (calculados até 03/2014) R\$1.244.866,05; MULTA PROPORCIONAL R\$ 2.796.780,03; MULTA IPI NÃO LANÇADO COM COBERTURA DE CRÉDITO R\$ 280.710,71; VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO R\$ 8.051.396,80.

Entendeu a autoridade fiscal de origem do auto de infração seria o fato de que a contribuinte teria omitido receita tributável, ensejando, portanto, a cobrança do IRPJ e dos tributos reflexos, no caso o IPI.

Discorreu a fiscalização que os fatos lançados decorreram de depósitos bancários de origem não comprovada com relação aos quais foram solicitados esclarecimentos por parte da Fiscalizada sem que tenham sido apresentados.

O Termo de Verificação Fiscal consta das fls. 03/59, o qual menciona:

3 - DA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

(...) a fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram os aportes financeiros (créditos/depósitos) efetuados nas contas bancárias: 1) Banco do Brasil S/A, agência 6937-X, c/c 2.079-6, 2) Banco Mercantil do Brasil, agência 0122, c/c 02-010298-6, 3) Banco Triângulo S/A, agência 19, c/c 391735, 4) Banco Itaú S/A, agência 1620, c/c 21900-4, 5) Banco Bradesco S/A, agência 3389-8, c/c 100.211-2 e 6) Banco Real Santander S/A, agência 0705, c/c 9.741622-5 (Termo de Intimação Fiscal nº 009 e Anexos 1 a 6, lavrados em 12/12/2013).

Em resposta, a fiscalizada apresentou planilhas discordando de vários créditos/depósitos, alegando tratarem de transferências bancárias efetuadas dentro da própria empresa e de resgates automáticos de aplicações financeiras, portanto, não configurariam receitas da fiscalizada. Referidos valores encontram-se em anexo a este Termo de Verificação Fiscal no

demonstrativo: “Anexo A Valores excluídos - créditos/depósitos oriundos de transferências bancárias e resgates de aplicações financeiras”.

Esta fiscalização federal acolheu o pleito da fiscalizada, excluindo dos Anexos 1 a 6 do Termo de Intimação Fiscal nº 009 os valores constantes do Anexo A.

No tocante aos restantes dos créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias já citadas, a fiscalizada nada questionou, e também não apresentou quaisquer documentos que pudessem elidir a presunção de receita tipificada no art. 42 da Lei 9.430/96 (...):

Com a exclusão dos valores do Anexo A (valores que não configuraram receitas) foram elaborados novos anexos, somente com os créditos/depósitos presumidos receita operacional da fiscalizada. Estes anexos foram renumerados de 7 a 11 e encontram juntos ao presente Termo de Verificação Fiscal, sendo fornecida cópia à fiscalizada, juntamente com este Termo.

Apurados os valores das receitas decorrentes de depósitos bancários, a fiscalização os demonstrou mensalmente, tendo sido determinado o montante anual de R\$27.355.473,08. Prosseguiu, nesse sentido, o relato da Fiscalização:

4 - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

No Termo de Início de Ação Fiscal nº 001, lavrado em 03/07/2013, a fiscalizada foi intimada a apresentar: “os livros Diário/Razão e/ou livro Caixa nos quais a movimentação financeira esteja escriturada, bem como a documentação que lhe deu suporte”.

Em resposta a fiscalizada apresentou o Boletim de Ocorrência nº 860/2011, lavrado em 19/01/2011 no 1o Distrito Policial de Campinas informando a subtração de documentos fiscais e contábeis da empresa Embalixo Comércio de Embalagens Plásticas Ltda, CNPJ 08.054.003/0001-10.

De acordo com referido boletim, foram subtraídos os seguintes livros e documentos: “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA - 3536 A 7000 NF EMITIDAS ATE 5919 AS DEMAIS ESTA EM BRANCO REFERENTE 09/2009 A 12/2010. PAGAMENTOS E CONTROLE DE COMPRAS - REF 09/2009 A 12/2010. LIVROS DE ENTRADAS. SAÍDAS APURAÇÃO DE ICMS. GUIAS, DCTF, AIDF, DIPIJ, DACOM E ARQUIVOS MAGNÉTICOS REF. 09/2009 A 12/2010.”

Assim, plenamente configurada a hipótese prevista no inciso III do art. 530 do RIR/99, impondo o regime de tributação LUCRO ARBITRADO, a ser aplicado para apuração do IRPJ:

(...)

A seguir elaboramos demonstrativo formado exclusivamente pela coluna (8) do demonstrativo 3 que representa as bases de cálculo utilizadas na apuração dos valores devidos do IRPJ, IPI, e demais contribuições: CSLL, COFINS e PIS/PASEP.

Diante da conclusão acima, foram determinadas as bases de cálculo para o arbitramento do IRPJ, a apuração do IPI e das contribuições (CSLL, PIS e COFINS). Em relação ao IPI, foram feitos os seguintes esclarecimentos:

DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI.

No período examinado o estabelecimento comercial atacadista encomendou junto a terceiros, a industrialização de sacos plásticos, mediante a remessa de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME).

Esta operação – “industrialização por encomenda” - equipara o encomendante a estabelecimento industrial, nos termos do disposto no artigo 9º, inciso IV do Decreto nº 4.544 de 26/12/02 (RIPI/2002) e no artigo 9º, inciso IV do Decreto 7.212 de 15/06/10 (RIPI 2010), (...):

Nos termos do artigo 24, inciso III do Decreto 4.544 (RIPI/2002) e artigo 24, Inciso III do Decreto 7.212 de 15/06/10 (RIPI 2010) o estabelecimento comercial atacadista é contribuinte do imposto sobre produtos industrializados -IPI e obrigado ao pagamento do imposto na condição de estabelecimento equiparado a industrial.

Em consulta a base de dados da RFB constatamos a inexistência de recolhimentos de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no período examinado.

Apesar de intimada, a empresa não logrou êxito em apresentar e/ou reconstituir a escrita fiscal do IPI em face do alegado extravio de documentos e livros fiscais.

Consultando os sistemas informatizados da RFB constatamos, ainda, que a empresa adquiriu, no curso do ano de 2010, os insumos relacionados na planilha “RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ANO BASE 2010”.

Dentre os insumos relacionados destacamos a aquisição de polietileno em forma primária - NCM 3901, matéria prima básica para fabricação de embalagens plásticas.

Reproduzimos abaixo o total anual, com subtotais mensais das MP, PI, ME adquiridos para fabricação de embalagens plásticas acompanhado do respectivo IPI, extraído da planilha acima referida.

(...)

Nos termos do disposto no artigo 191 do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002) e 252 do Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010), foram considerados “como escriturados” os valores de IPI incidente nas aquisições dos insumos acima referidos, e serão utilizados para dedução do imposto a ser lançado de ofício.

Em face da constatação de omissão de receitas cuja origem não foi comprovada, as mesmas serão consideradas provenientes de vendas não registradas e será o exigido o imposto (IPI) com base na alíquota vigente para produto “saco plástico”, nos termos do parágrafo 1º e 2º do artigo 448 do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002), c/ alteração do Decreto 4.859/2003 e parágrafos 1º e 2º do artigo 522 do Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010);

O IPI, considerado relativamente aos créditos, montou R\$374.280,95. Apurados base de cálculo e créditos, partiu a fiscalização para determinar o imposto devido. Tendo em vista a alíquota de 15%, atribuída aos “Sacos Plásticos”, classificados no código 3923.2, foi apurado um montante de imposto devido no ano-calendário de R\$3.729.040,01.

A impugnação alegou PRELIMINARMENTE a conexão de julgamento, sob o fundamento de que o mesmo MPF de que se originou este processo, também gerou o processo nº

10830.721658/2014-43, cuja finalidade é a cobrança do IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS). Por essa razão, entendeu que deveriam ser apensados e julgados em conjunto diante da conexão existente entre eles;

Pleiteou também preliminarmente a nulidade do lançamento fiscal decorrente, em seu entendimento, de dois pontos fundamentais para a respectiva motivação: a) a existência de omissão de receita para a consideração da base de cálculo do montante do IPI supostamente devido e b) base de cálculo apurada em contrariedade às notas fiscais de aquisição, sem o cômputo do correto crédito de IPI a que faz jus o impugnante.

Aduziu que fiscalização fundamentou a omissão de receita sob o entendimento de que o impugnante não teria trazido aos autos documentação para elidir, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tal presunção e que, no entanto, apenas caracteriza a omissão de receita valores efetivamente recebidos pela pessoa física ou jurídica e não colocados à tributação, o que nitidamente não teria ocorrido em seu entendimento.

Argumentou que basta uma simples análise das declarações do impugnante para verificar que, no ano-calendário de 2010, as receitas consideradas omitidas foram devidamente declaradas e foram utilizadas como base de cálculo do IRPJ e seus reflexos, o que descaracterizaria a omissão de receita e demonstraria a precariedade e a consequente nulidade do lançamento fiscal, dizendo que tais informações constam da base de dados da RFB e estariam à disposição de seus agentes.

Argumentou ainda que reforça a nulidade do lançamento, o fato de o agente fiscal, sem fundamento para tanto, teria deixado de considerar notas fiscais de aquisição de matérias-primas, que deveriam ser utilizadas para a dedução do imposto supostamente devido.

Afirmou que a nulidade e a precariedade do lançamento poderiam ser constatadas pelas seguintes razões: (i) falta de fundamentação para exclusão de notas fiscais de aquisição comprovadas nos autos; (ii) utilização de uma base de cálculo presumida em uma omissão de receita inexistente; (iii) apuração do crédito de IPI em montante inferior ao que faria jus a Impugnante, ocasionando na apuração de um valor de IPI supostamente devido superior ao que de fato seria devido, visto que não foram consideradas diversas notas fiscais de aquisição de insumo.

Com relação ao mérito alegou estar correta a operação realizada e a inexistência de obrigação de recolhimento do IPI, fundamentando que adquire no mercado interno insumos para a fabricação de embalagens e os remete para industrialização por encomenda e que não se apropria dos créditos provenientes dessas aquisições, pois a remessa dos insumos, para industrialização por encomenda, à empresa R. Costa, sujeita-se à suspensão do IPI, nos termos do art. 43, inc. VI, do RIPI.

Relatou que após a industrialização, a R. Costa faz o recolhimento do IPI, conforme se verifica nas apurações por ela realizadas no período em questão e por esse motivo não

recolheu o IPI no ano-calendário de 2010, pois coube fazê-lo à empresa que efetivamente realizou o processo de industrialização.

Argumentou que o Regulamento do IPI define no art. 4º o que seria o processo de industrialização para fins de caracterização do fato gerador do IPI e que da simples análise do conceito de industrialização, contido no Regulamento, seria possível constatar que não realizou processo de industrialização nos insumos adquiridos, passível de incidência do IPI e que quem o fez foi a empresa contratada para realizar a atividade de industrialização.

Aduziu que a obrigação do recolhimento só pode ser transferida ao equiparado a industrial nos casos em que o industrial não realizar o recolhimento do montante devido e que o art. 24, inc. II, do RIPI dispõe que a responsabilidade pelo recolhimento do IPI cabe ao industrial em decorrência das saídas que realizar e que imputar a obrigação de recolhimento de IPI de uma operação de industrialização que nem fora realizada caracterizaria *bis in idem*, visto que já houve o efetivo recolhimento do IPI decorrente dessas operações.

Argumentou ainda que teria sido caracterizada a falta de fundamento fático para a imputação da multa no tocante ao IPI não lançado com cobertura de crédito, alegando que seria improcedente o lançamento fiscal em relação à cobrança da multa de IPI não lançado com cobertura de crédito, tendo em vista que referida penalidade teria sido aplicada mesmo considerando que não houve imposto exigido em virtude da existência de crédito. A multa aplicada com base no art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, somente poderia ser aplicada em duas hipóteses: (i) falta de lançamento do IPI nas notas fiscais e (ii) falta de recolhimento de IPI. Em ambos os casos, a multa deveria ser exigida JUNTAMENTE com o imposto que deixou de ser recolhido.

Explicou que não destacou o IPI nas notas fiscais em virtude de as operações não serem objeto de incidência do IPI e que a Autoridade Fiscal considerou as operações tributadas, de sorte que adotou o entendimento de que o IPI não teria sido recolhido e que não obstante esse entendimento, ao refazer a escrita fiscal, a Autoridade Fiscal verificou que a Impugnante possuía crédito de IPI e por isso deixou de lançar valores de IPI no período em que exigiu a multa isolada.

Aduziu que não há que se falar em exigência da multa isolada ora combatida, visto que já fora aplicada a multa de ofício ao presente caso, não podendo prevalecer sob o mesmo fato a imposição de duas multas, sob pena de caracterizar *bis in idem* vedado em nosso ordenamento jurídico e que considerando que não houve falta de recolhimento de IPI em razão da existência de saldo credor no período em que fora imputada a multa isolada, então, não se poderia negar que inexistiu prejuízo ao Erário, bem como que não houve subsunção da situação fática à hipótese legal, uma vez que, a despeito de o Agente Fiscal imputar a infração relativa à FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO, aplicou a multa de forma isolada, quando o correto seria aplicar apenas a multa referente ao imposto efetivamente apurado.

A DRJ julgou procedente em parte a Impugnação para EXIMIR o contribuinte do recolhimento do IPI lançado de R\$31.220,43; da Multa de Proporcional de R\$23.415,32, e dos

respectivos juros moratórios; bem como MANTER o lançamento do IPI no montante de R\$3.697.819,58; da Multa Proporcional, no montante de R\$2.773.364,71; da Multa de IPI Não Lançado com Cobertura de Crédito de R\$280.710,71, e respectivos juros moratórios.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação em quase sua totalidade, não sendo mantido o argumento da impugnação no sentido de que de veria ocorrer conexão no julgamento de dois processos pelo fato de que um mesmo procedimento fiscal gerou dois processos fiscais distintos: um para cobrança do IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS) (processo nº 10830.721658/2014-43), outro para o IPI, processo ora em apelo (10830.721661/2014-67).

Às fls. 1028 dos autos consta Despacho de Devolução da Terceira Seção do CARF declinando competência para esta Primeira Seção e informando que conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 3/49), entendeu a autoridade fiscal de origem que a contribuinte teria omitido receita tributável, ensejando, portanto, a cobrança do IRPJ e dos tributos reflexos. Em face de tal constatação, muito embora o mesmo TVF tenha sido utilizado para respaldar os lançamentos de todos os tributos relacionados, foram lavrados autos de infração diferentes para a cobrança do IRPJ e do IPI.

Como mencionado no Acórdão recorrido (fls. 953/983), “[o] art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, traz reflexo na apuração do IPI por meio da transposição do conceito de omissão de receitas para o art. 522 do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212, de 2010), na forma de elemento subsidiário para a constituição do crédito tributário em favor da União, nos termos de seu art. 522 (...)”.

Assim, para fins de apuração do IPI, tais receitas foram consideradas como provenientes de vendas não registradas. Referido Despacho entendeu que apesar de se tratar de Recurso Voluntário interposto contra decisão de 1ª instância que versa sobre aplicação da legislação referente ao IPI, a competência para julgamento dos presentes autos não é desta 3ª Seção de Julgamento sob o fundamento de que *como se vê, nos termos do art. 2º, IV, do RICARF, cabe à 1ª Seção de Julgamento a apreciação de recursos que versem sobre IPI reflexo do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova.*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se de auto de infração lavrado em 27/03/2014, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no montante de R\$8.051.396,80, relativamente aos períodos

de apuração compreendidos entre janeiro e dezembro de 2010, assim discriminado: R\$ IMPOSTO R\$ 3.729.040,01; juros de mora (calculados até 03/2014) R\$1.244.866,05; multa proporcional R\$ 2.796.780,03; multa IPI não lançado com cobertura de crédito R\$ 280.710,71; valor do crédito tributário apurado R\$ 8.051.396,80.

O tema principal do presente caso refere-se à omissão de receita.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 3/49), entendeu a autoridade fiscal que a contribuinte teria omitido receita tributável, ensejando, portanto, a cobrança do IRPJ e dos tributos reflexos.

Em face de tal constatação, muito embora o mesmo TVF tenha sido utilizado para respaldar os lançamentos de todos os tributos relacionados, foram lavrados autos de infração diferentes para a cobrança do IRPJ e do IPI, sendo destacado que art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, traz reflexos na apuração do IPI, sendo considerado ainda que por meio da transposição do conceito de omissão de receitas para fins de apuração do IPI tais receitas foram consideradas como provenientes de vendas não registradas.

Às fls. 1028 dos autos consta Despacho de Devolução da Terceira Seção do CARF declinando competência para esta Primeira Seção, referido Despacho tem o seguinte teor:

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 3/49), entendeu a autoridade fiscal de origem que a contribuinte teria omitido receita tributável, ensejando, portanto, a cobrança do IRPJ e dos tributos reflexos. Em face de tal constatação, muito embora o mesmo TVF tenha sido utilizado para respaldar os lançamentos de todos os tributos relacionados, foram lavrados autos de infração diferentes para a cobrança do IRPJ e do IPI.

Como mencionado no Acórdão recorrido (fls. 953/983), “[o] art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, traz reflexo na apuração do IPI por meio da transposição do conceito de omissão de receitas para o art. 522 do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212, de 2010), na forma de elemento subsidiário para a constituição do crédito tributário em favor da União, nos termos de seu art. 522 (...)”. Assim, para fins de apuração do IPI, tais receitas foram consideradas como provenientes de vendas não registradas.

Ocorre que, apesar de se tratar de Recurso Voluntário interposto contra decisão de 1ª instância que versa sobre aplicação da legislação referente ao IPI, a competência para julgamento dos presentes autos não é desta 3ª Seção de Julgamento. Como se vê, nos termos do art. 2º, IV, do RICARF, cabe à 1ª Seção de Julgamento a apreciação de recursos que versem sobre IPI reflexo do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

Art. 2º. À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

(...)

*IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, Contribuição*

Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

Nesse sentido, destaco algumas decisões desta 3ª Seção de Julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

Ementa: IPI. REFLEXO DE IRPJ. COMPETÊNCIA. DECLINADA. Pelo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, na redação alterada pela Portaria MF nº 152/2016 (DOU de 05.05.2016), é da Primeira Seção deste CARF a competência para o julgamento de recurso voluntário em processo administrativo relativo ao IPI, quando reflexo do IRPJ, formalizado com base nos mesmos elementos de prova. Declinada competência à Primeira Seção de Julgamento do CARF.

(Acórdão nº 3402-003.138, 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/3ª Seção de Julgamento, Sessão de 19 de julho de 2016, Relatoria da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/12/2007

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. REFLEXO DO PROCEDIMENTO DE IRPJ E CSLL. INCOMPETÊNCIA MATERIAL DAS TURMAS DA TERCEIRA SEÇÃO DO CARF. RECURSO NÃO CONHECIDO. ENVIO DOS AUTOS PARA A PRIMEIRA SEÇÃO DO CARF.

Para preservar a coerência e uniformidade das decisões administrativas, invocando ainda os preceitos do art. 2º, IV, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a alteração promovida pela Portaria MF nº 152, de 2016, conclui-se que esta 2ª Turma Ordinária, é incompetente para conhecer e julgar o feito, devendo os autos serem encaminhados à Primeira Seção deste CARF.

Recurso voluntário não conhecido.

(Acórdão nº 3402-003.233, 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/3ª Seção de Julgamento, Sessão de 25 de agosto de 2016, Relatoria do Conselheiro Waldir Navarro Bezerra)

Diante do exposto, dada a incompetência desta Turma para julgar este processo, encaminho os presentes autos à 1ª Seção de Julgamento para que proceda com a sua análise e julgamento.

Marina Righi Rodrigues Lara

Conselheira 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento

De acordo. Encaminhe-se à DIPRO/COJUL CARF.

Pedro Sousa Bispo

Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento

De acordo.

Rosaldo Trevisan

Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento"

Entendo que o Despacho proveniente da 3ª Seção está correto.

Nesse cenário além de conhecer o presente Recurso Voluntário por atender aos pressupostos de admissibilidade, reconheço também a competência da 1ª Seção para julgar a presente matéria.

PRELIMINAR DE NULIDADES

Pleiteou preliminarmente a Recorrente a nulidade do lançamento fiscal decorrente, em seu entendimento, de dois pontos fundamentais para a respectiva motivação: a) a existência de omissão de receita para a consideração da base de cálculo do montante do IPI supostamente devido e b) base de cálculo apurada em contrariedade às notas fiscais de aquisição, sem o cômputo do correto crédito de IPI a que faz jus o impugnante.

Aduziu que a fiscalização fundamentou a omissão de receita sob o entendimento de que a Recorrente não teria trazido aos autos documentação para elidir, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tal presunção e que, no entanto, apenas caracteriza a omissão de receita valores efetivamente recebidos pela pessoa física ou jurídica e não colocados à tributação, o que nitidamente não teria ocorrido em seu entendimento.

Argumentou que basta uma simples análise das declarações da Recorrente para verificar que, no ano-calendário de 2010, as receitas consideradas omitidas foram devidamente declaradas e foram utilizadas como base de cálculo do IRPJ e seus reflexos, o que descaracterizaria a omissão de receita e demonstraria a precariedade e a consequente nulidade do lançamento fiscal, dizendo que tais informações constam da base de dados da RFB e estariam à disposição de seus agentes.

Argumentou ainda que reforça a nulidade do lançamento, o fato de o agente fiscal teria deixado de considerar notas fiscais de aquisição de matérias-primas, que deveriam ser utilizadas para a dedução do imposto supostamente devido.

Afirmou que a nulidade e a precariedade do lançamento poderiam ser constatadas pelas seguintes razões: (i) falta de fundamentação para exclusão de notas fiscais de aquisição comprovadas nos autos; (ii) utilização de uma base de cálculo presumida em uma omissão de receita inexistente; (iii) apuração do crédito de IPI em montante inferior ao que faria jus a Recorrente, ocasionando na apuração de um valor de IPI supostamente devido superior ao que de fato seria devido, visto que não foram consideradas diversas notas fiscais de aquisição de insumo.

Ocorre que os argumentos apontados pela Recorrente não caracterizam a nulidade de lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, abaixo transcrito:

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.

Por outro lado, o Termo de Verificação Fiscal consta das fls. 03/59 menciona corretamente a matéria tributável:

3 - DA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

(...) a fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram os aportes financeiros (créditos/depósitos) efetuados nas contas bancárias: 1) Banco do Brasil S/A, agência 6937-X, c/c 2.079-6, 2) Banco Mercantil do Brasil, agência 0122, c/c 02-010298-6, 3) Banco Triângulo S/A, agência 19, c/c 391735, 4) Banco Itaú S/A, agência 1620, c/c 21900-4, 5) Banco Bradesco S/A, agência 3389-8, c/c 100.211-2 e 6) Banco Real Santander S/A, agência 0705, c/c 9.741622-5 (Termo de Intimação Fiscal nº 009 e Anexos 1 a 6, lavrados em 12/12/2013).

Em resposta, a fiscalizada apresentou planilhas discordando de vários créditos/depósitos, alegando tratarem de transferências bancárias efetuadas dentro da própria empresa e de resgates automáticos de aplicações financeiras, portanto, não configurariam receitas da fiscalizada. Referidos valores encontram-se em anexo a este Termo de Verificação Fiscal no demonstrativo: “Anexo A Valores excluídos - créditos/depósitos oriundos de transferências bancárias e resgates de aplicações financeiras”.

Esta fiscalização federal acolheu o pleito da fiscalizada, excluindo dos Anexos 1 a 6 do Termo de Intimação Fiscal nº 009 os valores constantes do Anexo A.

No tocante aos restantes dos créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias já citadas, a fiscalizada nada questionou, e também não apresentou quaisquer documentos que pudessem elidir a presunção de receita tipificada no art. 42 da Lei 9.430/96 (...):

Com a exclusão dos valores do Anexo A (valores que não configuraram receitas) foram elaborados novos anexos, somente com os créditos/depósitos presumidos receita operacional da fiscalizada. Estes anexos foram renumerados de 7 a 11 e encontram juntos ao presente Termo de Verificação Fiscal, sendo fornecida cópia à fiscalizada, juntamente com este Termo.

Apurados os valores das receitas decorrentes de depósitos bancários, a fiscalização os demonstrou mensalmente, tendo sido determinado o montante anual de R\$27.355.473. Prosseguiu, nesse sentido, o relato da Fiscalização:

4 - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

No Termo de Início de Ação Fiscal nº 001, lavrado em 03/07/2013, a fiscalizada foi intimada a apresentar: “os livros Diário/Razão e/ou livro Caixa nos quais a movimentação financeira esteja escriturada, bem como a documentação que lhe deu suporte”.

Em resposta a fiscalizada apresentou o Boletim de Ocorrência nº 860/2011, lavrado em 19/01/2011 no 1o Distrito Policial de Campinas informando a subtração de documentos fiscais e contábeis da empresa Embalixo Comércio de Embalagens Plásticas Ltda, CNPJ 08.054.003/0001-10.

De acordo com referido boletim, foram subtraídos os seguintes livros e documentos: “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA - 3536 A 7000 NF EMITIDAS ATÉ 5919 AS DEMAIS ESTÃO EM BRANCO REFERENTE 09/2009 A 12/2010. PAGAMENTOS E CONTROLE DE COMPRAS - REF 09/2009 A 12/2010. LIVROS DE ENTRADAS. SAÍDAS APURAÇÃO DE ICMS. GUIAS, DCTF, AIDF, DIPI, DACOM E ARQUIVOS MAGNÉTICOS REF. 09/2009 A 12/2010.”

Assim, plenamente configurada a hipótese prevista no inciso III do art. 530 do RIR/99, impondo o regime de tributação LUCRO ARBITRADO, a ser aplicado para apuração do IRPJ:

(...)

A seguir elaboramos demonstrativo formado exclusivamente pela coluna (8) do demonstrativo 3 que representa as bases de cálculo utilizadas na apuração dos valores devidos do IRPJ, IPI, e demais contribuições: CSLL, COFINS e PIS/PASEP.

Diante da conclusão acima, foram determinadas as bases de cálculo para o arbitramento do IRPJ, a apuração do IPI e das contribuições (CSLL, PIS e COFINS).

Portanto, a autoridade fiscal seguiu corretamente os procedimentos e a lei, não sendo o caso de nulidade. Afasto a preliminar.

MÉRITO

O Auto de infração identificou omissão de receita nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não tendo sido afastada a respectiva presunção por documentos adequados. Discorreu a fiscalização que os fatos lançados decorreram de depósitos bancários de origem não comprovada com relação aos quais foram solicitados esclarecimentos por parte da Fiscalizada sem que tenham sido apresentados.

Nesse cenário, a DRJ apresentou um quadro demonstrativo das declarações ou demonstrativos apresentadas pelo contribuinte e ainda os débitos por ele confessados, extraídos da DIPJ e DACon, relativamente ao ano-calendário de 2010:

Período de Apuração (A)	Base de Cálculo Fiscalização IPI (B)	DIPJ (C)	DACon (D)	DCTF Débitos Confessados
Janeiro	1.822.804,31	-	386.578,75	0,00
Fevereiro	2.058.099,39	-	0,00	0,00
Março	2.060.576,51	-	0,00	0,00
1º Trimestre	5.941.480,21	0,00	386.578,75	-
Abril	2.086.664,18	-	0,00	0,00
Maior	2.726.760,50	-	NÃO HOUVE APRESENTAÇÃO (Fl. 757)	NÃO HOUVE APRESENTAÇÃO
Junho	2.466.629,55	-	0,00	0,00
2º Trimestre	7.280.054,23	0,00	0,00	-
Continua na página seguinte....				

O quadro seguinte é formado de informações às fls. 737/817:

Continuação da página anterior...

Período de Apuração (A)	Base de Cálculo Fiscalização IPI (B)	DIPJ (C)	DACON (D)	DCTF Débitos Confessados
Agosto	1.942.711,40	-	0,00	0,00
Setembro	2.372.039,48	-	0,00	0,00
3º Trimestre	6.647.404,44	0,00	0,00	-
Outubro	2.395.922,72	-	0,00	0,00
Novembro	2.499.620,15	-	0,00	0,00
Dezembro	2.590.991,28	-	0,00	0,00
4º Trimestre	7.486.534,13	0,00	0,00	-

Portanto, de fato, nos meses de fevereiro a dezembro de 2010 não há informação de receita na DIPJ e nos DACON apresentados pelo contribuinte, exceção feita, no ano-calendário, ao mês de janeiro, em cujo DACON, houve a informação de um faturamento de R\$386.578,75.

Entretanto, relativamente ao IPI, não houve recolhimento no ano-calendário de 2010. Também nenhuma informação consta na DIPJ, desde o mês de janeiro até o mês de dezembro, documento em que se exigia do contribuinte sua obrigação em relação ao IPI, como também as receitas auferidas, mensalmente, no ano-calendário.

Nesse cenário, os depósitos bancários não justificados é presunção legal de omissão de receitas, conforme dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No presente caso, a Autoridade Fiscal intimou a Autuada para comprovar a origem de depósitos em contas bancárias, indicou as instituições bancárias e as respectivas contas, histórico e valores transacionados, tudo objetiva e claramente demonstrado e não foi atendida pelo Sujeito Passivo.

Destarte, a Recorrente não conseguiu comprovar o fluxo financeiro, ou seja, a origem dos recursos registrados a crédito, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96 e por sua vez a fiscalização apresentou a relação dos depósitos a crédito na conta corrente, data, valor e histórico.

Ora, a apuração da base de cálculo dos tributos lançados com base nos depósitos bancários tem suporte legal no artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).

Ademais, o STF, em 24 de fevereiro de 2016, concluiu o julgamento que reconheceu a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, a qual permitiu a transferência dos dados protegidos pelo sigilo bancário diretamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, o procedimento adotado pela fiscalização com relação aos depósitos bancários foi baseado em lei e por outro lado, caberia a Recorrente demonstrar, com provas reais não presunção.

Oportuno destacar que, de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96 é aceita a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não consiga comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assim, no ano de 1996, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, restou autorizada a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Por outro lado, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 reflete na apuração do IPI por meio da transposição do conceito de omissão de receitas para o art. 522 do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212, de 2010), na forma de elemento subsidiário para a constituição do crédito tributário em favor da União, nos termos de seu art. 522, abaixo transcrito:

Art. 522. Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção e correspondente pagamento do imposto dos estabelecimentos industriais, o valor e a quantidade das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão de obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).

§ 1º Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes desse artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no § 1º.

Destarte, deve ser mantida da premissa do Auto de Infração com relação a omissão de receitas sustentada em depósitos judiciais não comprovados, vez que os aportes financeiros em contas bancárias não foram comprovados.

A Recorrente utiliza como defesa argumentos com relação à apuração do IPI e seu modo de realizar a industrialização.

Todavia, esses argumentos em nada modificam o fato de que existiam depósitos bancários sem origem e, portanto, omissão de receita e uma vez apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o IPI, sendo, portando afastados os argumentos da Recorrente com referência a INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO IPI, sendo que foram considerados pela decisão da DRJ créditos de IPI para fim de redução do lançamento de ofício.

MULTA

A Recorrente se insurge contra a multa de R\$280.710,71, intitulado pela Auto de Infração como “multa de IPI não lançado com cobertura de crédito”.

A Recorrente classifica referida multa como multa isolada que estaria fora do contexto legal, por faltar-lhe previsão necessária à sua constituição. Aduz que o art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, embora citado como base legal para a autuação, não prevê o gravame ora exigido.

Pois bem. Segue abaixo o demonstrativo do crédito tributário no qual é sintetizada a exigência do auto de infração:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Recicla Darf 2945	Valor 3.729.040,01
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2014)		Valor 1.244.866,05
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 2.796.780,03
MULTA IPI NÃO LANÇADO COM COBERTURA DE CRÉDITO (Passível de Redução)	Cód. Recicla Darf 6939	Valor 280.710,71
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 8.051.396,80

Ora, o artigo art. 80 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964 dispõe:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Portanto, é exigível a multa de ofício, no percentual de 75% sobre todo o montante do tributo que deixou de ser lançado na nota fiscal. Tal multa incide, inclusive, sobre a parcela do tributo que foi absorvida pelos créditos havidos pelo contribuinte que, no auto de infração, para fins didáticos, é indicada em separado com a denominação de **Multa de IPI Não Lançado com Cobertura de Crédito**.

Portanto, correta a fundamentação da DRJ no sentido de que no presente caso, em face da consideração de créditos de IPI, *“o IPI não é lançado pois que absorvidos pelos créditos legítimos do contribuinte, mas remanesce a multa, no seu montante integral, independentemente de créditos existentes, **incidindo sobre o montante do IPI que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída**. De forma mais didática, passa-se a expor o conceito da multa contestada pelo contribuinte que, na realidade, é parte de um todo que lhe é exigido, correspondendo a 75% de todo o imposto que deixou de ser lançado na nota fiscal de saída”*.

Desta maneira, não se trata dois tipos de multa e sim da mesma multa apresentada de maneiras diferente, uma com relação ao IPI devido e outra com relação ao IPI que somente não é devido em face da existência de abatimento de crédito.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário, afasto a preliminar e a ele NEGÓcio provimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni