



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



**Processo nº** 10855.720123/2019-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-011.050 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de setembro de 2021  
**Recorrente** POLI SPORTS COMÉRCIO E INDÚSTRIA EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. EXIGÊNCIA.

É devido o IPI incidente sobre produtos tributados saídos de estabelecimento industrial ou equiparado no caso em que referidas saídas ocorreram, erroneamente, sem lançamento do imposto pelo fato de o estabelecimento não se considerar contribuinte do imposto utilizando, inclusive, CFOP incorreto.

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI E DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL APURADA EM AUDITORIA DE ESTOQUE.

Demonstrada em auditoria de estoque que o estabelecimento industrial ou equiparado deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, caracteriza-se a falta de emissão de Nota Fiscal, sendo devido o IPI pela referida saída.

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. RECEITA NÃO COMPROVADA.

Apurado em auditoria de estoque que o estabelecimento industrial ou equiparado deu entrada a mercadorias sem documentos fiscais e sem registro no Livro Registro de Entradas, e conseqüentemente, efetuou o pagamento com receitas omitidas, consideram-se tais receitas provenientes de vendas não registradas e sobre elas deve ser exigido o IPI.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

SONEGAÇÃO. FRAUDE. PENALIDADE. DUPLICAÇÃO.

Demonstrada a saída de produtos sem a emissão de nota fiscal, além da omissão de receitas e da tentativa de fazer parecer que operações de saída de produtos (tributadas pelo IPI) seriam operações de mera revenda (sem IPI), manifesto o intuito de ocultar o conhecimento do fato gerador por parte da

autoridade fiscal, além de suas características essenciais. Portanto, cabível a aplicação da penalidade em dobro.

**ILEGALIDADE. ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Demonstradas as irregularidades no documentário fiscal, e suas conseqüências de omissão de receita e falta de lançamento do imposto, cabível a inclusão do administrador no pólo passivo da relação tributária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência, consoante art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972.

**INTIMAÇÕES AO ENDEREÇO DO PATRONO DO SUJEITO PASSIVO. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110 (VINCULANTE).**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

## **Relatório**

Os autos envolvem **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão n.º 09-71.355 - 3ª Turma da DRJ/JFA**, que julgou improcedentes as Impugnações apresentadas contra o **Auto de Infração** lavrado em **04/02/2019**, por intermédio do qual foi exigido o Imposto de sobre Produtos Industrializados (IPI), em razão das seguintes infrações:

- 01 -** Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado com emissão de nota fiscal

Infração: Saída de produtos sem lançamento do IPI – Caracterização de equiparação a industrial

- 02 -** Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal

Infração: Saída de produtos sem lançamento do IPI – Falta de emissão de nota fiscal – Apurada em auditoria de estoque

- 03 -** Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado sem emissão de nota fiscal

Infração: Saída de produtos sem lançamento do IPI – Falta de emissão de nota fiscal – Receita não comprovada / Omissão de receita

Abaixo, a composição do crédito tributário lançado:

#### **Auto de Infração - IPI**

Principal:	15.265.235,28
Juros de Mora (Até 02/2019):	4.653.989,17
Multa de Ofício (75% e 150%):	13.333.279,72
Valor do Crédito Tributário:	33.252.504,17

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

#### **Relatório**

Trata-se de auto de infração decorrente de auditoria de estoques em que a Fiscalização constatou a ocorrência das seguintes infrações:

*1) PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL INFRAÇÃO: SEM LANÇAMENTO DO IPI - CARACTERIZAÇÃO DE EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL*

*O estabelecimento equiparado a industrial deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, por não caracterizar seu estabelecimento como equiparado a industrial, por meio de utilização de CFOP INCORRETO, conforme Relatório Fiscal.*

*2) PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL - APURADA EM AUDITORIA DE ESTOQUE*

*O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, caracterizada pela falta de emissão de Nota Fiscal, apurada por meio de auditoria de estoque, conforme Relatório Fiscal.*

*3) PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL - RECEITA NÃO COMPROVADA / OMISSÃO DE RECEITA*

*O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deu entrada a mercadorias sem documentos fiscais e sem registro no Livro Registro de Entradas, e conseqüentemente, efetuou o pagamento destes com recursos não registrados na contabilidade, isto é, provenientes de receitas omitidas, apurada por meio de auditoria de estoque, conforme Relatório Fiscal.*

Além disso, a Fiscalização concluiu pela duplicação da multa de ofício com base nos seguintes argumentos:

*Ao resumir as circunstâncias acima, temos:*

- *Produtos envolvidos com alíquota de IPI de 20%, deixar de pagar este valor proporciona grande vantagem competitiva e/ou elevada margem de lucro;*
- *Existência de industrializadores sob encomenda sobre a mesma planta fabril e sob o mesmo comando;*
- *Pessoa jurídica estabelecida no mercado a tempo suficiente para entender que a industrialização por encomenda não se confunde com revenda de mercadorias.*

*Estes fatores são suficientes para concluirmos que houve a intenção de deixar de pagar o tributo e/ou fazer com que a Fazenda Pública não tivesse conhecimento da falta de recolhimento por meio da alteração da natureza da operação fiscal. Esta situação se enquadra como cometimento do crime de sonegação e fraude por classificação indevida das operações fiscais que deveriam ser de vendas de produtos industrializados e foram aplicados como revenda de mercadorias.*

*A Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim dispõe:*

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

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

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

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

*Ao incorrer na prática de sonegação e fraude, a Fiscalizada se sujeita à multa qualificada prevista no § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, que assim assevera:*

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

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

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Finalmente, a Fiscalização incluiu, no pólo passivo da obrigação tributária, o Sr. Sebastião Souza da Silva, CPF n.º 861.421.358-15, com base nos seguintes fundamentos:

*Conforme citado no capítulo anterior, esta Fiscalização constatou a prática de crime de sonegação e fraude por parte da Poli Sports. Para a ocorrência destes crimes foi necessária uma decisão quanto a escolha da operação fiscal na emissão das notas fiscais e também a negociação e decisão de fabricação sob encomenda junto a Tecfit e à Polimet Ind e Com. Estas ações são de responsabilidade dos gestores da pessoa jurídica.*

*Por meio do TIF n.º 19, cuja ciência ocorreu em 23/08/2018, foi solicitado que fosse informado quem, dentre os sócios, efetivamente participou da administração da Poli Sports, decidiu a forma da operação comercial e a sua estrutura no período de 2014 e 2015.*

*Em sua resposta apresentada em 31/08/2018, foi informado que apenas o sócio Sebastião Souza da Silva exerceu de forma exclusiva e isolada a administração e gestão*

*da Poli Sports no período de 2014 e 2015, e que não contou com a participação dos demais.*

*Diante destes fatos, o Sr. Sebastião Souza da Silva deve ser responsabilizado solidariamente conforme disposto no Inciso III do Art. 135 da Lei nº 5.172/66 (CTN) em relação aos débitos que foram constituídos com multa qualificada (150%).*

A autuada apresenta Impugnação em que sustenta, basicamente, dois argumentos:

- agia em muitas operações como mera revendedora de produtos e, portanto, não era contribuinte nessas operações; e

- a fiscalização cometeu erro metodológico na auditoria de estoques porque considerou como produto final cada insumo que retornava à autuada (em operação de industrialização por encomenda), o que não corresponderia à realidade dos fatos.

O responsável solidário, Sr. Sebastião Souza da Silva, apresentou impugnação em que, além de retomar os argumentos já utilizados por POLI SPORTS, aduz que a Fiscalização não teria demonstrado as circunstâncias fáticas que permitiriam a aplicação do art. 135, III, do CTN, ou seja, não teria havido a demonstração, por parte da Fiscalização, do ato ilegal que permitiria a aplicação do citado dispositivo do CTN.

É o relatório.

Devidamente processadas as Impugnações apresentadas, a 3ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou improcedentes os recursos, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do voto do relator, conforme Acórdão nº 09-71.355, datado de 05/07/2019, cuja ementa transcrevo a seguir:

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. EXIGÊNCIA.

É devido o IPI incidente sobre produtos tributados saídos de estabelecimento industrial ou equiparado no caso em que referidas saídas ocorreram, erroneamente, sem lançamento do imposto pelo fato de o estabelecimento não se considerar contribuinte do imposto utilizando, inclusive, CFOP incorreto.

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI E DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL APURADA EM AUDITORIA DE ESTOQUE.

Demonstrada em auditoria de estoque que o estabelecimento industrial ou equiparado deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, caracteriza-se a falta de emissão de Nota Fiscal, sendo devido o IPI pela referida saída.

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. RECEITA NÃO COMPROVADA.

Apurado em auditoria de estoque que o estabelecimento industrial ou equiparado deu entrada a mercadorias sem documentos fiscais e sem registro no Livro Registro de Entradas, e conseqüentemente, efetuou o pagamento com receitas omitidas, consideram-se tais receitas provenientes de vendas não registradas e sobre elas deve ser exigido o IPI.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

SONEGAÇÃO. FRAUDE. PENALIDADE. DUPLICAÇÃO.

Demonstrada a saída de produtos sem a emissão de nota fiscal, além da omissão de receitas e da tentativa de fazer parecer que operações de saída de produtos (tributadas pelo IPI) seriam operações de mera revenda (sem IPI), manifesto o intuito de ocultar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade fiscal, além de suas características essenciais. Portanto, cabível a aplicação da penalidade em dobro.

**ILEGALIDADE. ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Demonstradas as irregularidades no documentário fiscal, e suas conseqüências de omissão de receita e falta de lançamento do imposto, cabível a inclusão do administrador no pólo passivo da relação tributária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do julgamento, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em que repisa as alegações constantes de sua Impugnação, exceto quanto ao Item “2.4. Da Inaplicabilidade da Amostragem” desse recurso, portanto, não reiterado no Recurso Voluntário.

Segue a estrutura do Recurso Voluntário:

## **2. Das razões recursais**

### **2.1. Da Ausência de Materialidade do Auto de Infração**

### **2.2. Da Ausência de Comprovação do Dolo – Redução da Multa**

### **2.3. Da Ausência de Responsabilidade Solidária**

## **3. Do Pedido**

Por fim, segue transcrito o pedido descrito no recurso:

### **3. Do Pedido**

Ante o exposto, tendo em vista a demonstração inequívoca da nulidade existente, requer seja dado provimento ao presente recurso, pelas razões acima assinaladas.

Ademais, pelo princípio da verdade material, inerente ao processo administrativo, caso não seja esse o entendimento, requer-se a conversão em diligência, a fim de verificar a validade da documentação juntada, que dá sustentação ao cancelamento do auto de infração em destaque.

Por fim, requer também sejam todas as intimações encaminhadas ao endereço do Recorrente e também ao endereço do procurador infra-assinado, inclusive comunicação na íntegra com cópia da r. decisão, como corolário do contraditório, da ampla defesa e do direito de resposta.

Termos em que,

p. deferimento.

Inicialmente apreciados neste Colegiado, os autos foram baixados em Diligência, por meio da Resolução nº 3301-001.646, Sessão de 27/04/2021, para que a Unidade de Origem efetivasse a intimação do Responsável Solidário quanto à decisão de primeira instância, conforme modalidades estipuladas pelo art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e, após a referida intimação e o transcurso do prazo para apresentação de Recurso Voluntário, os autos fossem devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

A mencionada Resolução foi cumprida pela repartição fiscal, consoante documentos às fls. 623-625, e os autos retornados a mim para relatar.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

### I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### II FUNDAMENTAÇÃO

#### II.1 Infração 01 – Vendas com CFOP incorreto

Esta Infração está assim descrita no Auto de Infração:

O estabelecimento equiparado a industrial deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, por não caracterizar seu estabelecimento como equiparado a industrial, por meio de utilização de CFOP INCORRETO, conforme Relatório Fiscal.

No Relatório Fiscal, em seu Item 6, a Fiscalização apurou a comercialização de produtos de fabricação própria e por encomenda indevidamente escriturados como produtos adquiridos para revenda, ocasião em que procedeu à reapuração do IPI, mediante participação da fiscalizada, conforme expõem os seguintes trechos do citado relatório:

[...]

Devido os altos valores envolvidos na comercialização de produtos referentes às vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, CFOPs 6102, 6403 e 5102, decidimos pelo aprofundamento de sua análise.

[...]

Segundo a resposta ao TIF nº 08 e reforçado pela resposta ao TIF nº 9, apenas os halteres e as anilhas foram fornecidos por terceiros, o restante foi produzido pela POLI SPORTS, o que o tornaria contribuinte do IPI conforme Art. 8º do Decreto nº 7.212/2010, ou foi fabricado sob encomenda com fornecimento de matéria-prima por conta e ordem da POLI SPORTS, o que o equipararia a industrial conforme o inciso IV do Art. 9º do Decreto nº 7.212/2010. Em ambos os casos a POLI SPORTS deveria apurar e recolher o IPI.

[...]

Em função da listagem do TIF nº 08 não ter alcançado todos os itens apontados como mercadoria para revenda, foi emitido o TIF nº 10 em que foi solicitada a indicação de quais itens eram mercadorias adquiridas de terceiros numa listagem mais abrangente, e neste caso deveria ser preenchido o nome e o CNPJ do fornecedor.

Na resposta ao TIF nº 10, a Fiscalizada indicou como mercadorias fornecidas por terceiros os listados na planilha “resposta da Fiscalizada sobre as mercadorias adq para revenda (TIF nº 10)” do arquivo “2 MERCADORIAS COMERCIALIZADAS COM CFOP 5102, 6102 e 6403 anos 2014 e 2015.xlsx”.

Com exceção das mercadorias adquiridas por terceiros, de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) contida no Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, os produtos classificados no NCM 9506.9100 devem ser tributados pelo IPI à alíquota de 20%.

[...]

Emitimos o Termo de Intimação Fiscal nº 12 para que a Fiscalizada esclarecesse e comprovasse os casos em que seria necessário ajustar o Livro de Entradas do IPI (2014 e 2015) devido os produtos listados no arquivo “Listagem de mercadorias INDEVIDAMENTE consideradas REVENDA.xlsx” serem considerados industrializados (fabricação própria ou equiparado a industrial) para fins de tributação de IPI.

Em sua resposta a POLI SPORTS informou que não foram consideradas as notas fiscais de Entradas e Devoluções recebidas de clientes como crédito do IPI. E no arquivo “Resposta Termo 12.xls” destacou os itens e os respectivos números de notas fiscais de devolução e apresentou a planilha “resumo” abaixo:

[...]

Na planilha apresentada pela Fiscalizada consta a coluna “Diferença Apurada” que tratar-se-ia do valor do IPI relativo à parcela dos produtos devolvidos. Por entendermos não ser relevante na presente análise, deixamos de reproduzi-la.

Também atestamos que a consolidação e os cálculos da tabela acima estão consistentes.

Em suas Impugnações, os sujeitos passivos não se insurgiram quanto a esta infração, conforme explicita a decisão de piso:

[...]

Pelo que se analisa da peça de Impugnação, a autuada não se insurge especificamente contra esse ponto específico da autuação.

Inicialmente, até reconhece que houve erro de sua parte, mas logo em seguida, passa a se manifestar contra o estoque apurado pela Fiscalização, conforme se vê no seguinte trecho da Impugnação:

*Repisa-se que a Impugnante, por um lapso, tratou algumas vendas como se adquiridas de terceiros, classificadas indevidamente como revendas, quando se trataram de vendas de produtos acabados.*

*Nesse aspecto, o estoque apurado pelo Sr. Auditor Fiscal não pode ter o condão de dar suporte a imposição de tributo, pressupondo a venda de produtos sem correspondente nota fiscal. Quando a Fiscalização, equivocadamente, insistiu em tratar produtos acabados, quando se tratou de retorno de beneficiamento de matéria prima remetida, gera distorção a ser necessariamente sanada. Caso a Fiscalização tivesse considerado adequadamente a operação realizada, classificando-a como beneficiamento em detrimento de compras, efetivamente não existiria diferença de estoque, e, conseqüentemente, a imposição do tributo.*

Ora, a Fiscalização demonstrou que houve saídas de produtos (com emissão de nota fiscal) sem lançamento de IPI pelo fato de terem sido erroneamente tratadas como simples revenda de produtos acabados.

Embora referida infração tenha sido apurada no bojo da auditoria de estoques, a eventual inconformidade contra esta última não se mostra suficiente para atacar a constatação de que houve saídas de produtos sem o devido lançamento do IPI.

Portanto, quanto a este item não há qualquer reparo a ser feito na autuação.

No Recurso Voluntário, são reafirmadas as alegações da Recorrente e, novamente, manifestado o cometimento de erro da parte da fiscalizada ao escriturar como produtos adquiridos para revenda produtos de fabricação própria e por encomenda, conforme atestam os seguintes trechos (destaques acrescidos):

[...]

Portanto, nessas operações, o retorno de matérias primas, resultava, ao final, na venda de produto acabado, que por vezes, como já explicitado, acima, **redundou na equivocada classificação, de produtos de revenda.**

[...]

Como justificado já na resposta ao Termo de Intimação n.º 02, **houve um equívoco por parte da Recorrente**, e não em ato deliberado para sonegar tributos e fraudar o Fisco Federal. Tanto que tal fato não guarda nenhuma correlação com as empresas Tecfit e Polimet, que apenas e tão somente realizaram o beneficiamento, emitindo notas fiscais com códigos correspondentes, adequadamente lançados.

[...]

**Equivocadamente, ao classificar, fez como sendo revenda, resultando na ausência de recolhimento do IPI.** Momento algum agiu de forma deliberada, para ocultar receita, com a finalidade de sonegar. Sequer vantagem econômica obteve sobre seus concorrentes, como deixou entrever Sr. Auditor Fiscal, na medida em que na sua grande maioria, concorre com produtos importados, que, por ora, deixam de recolher IPI, sendo que uma posição definitiva aguarda definição por parte do Supremo Tribunal Federal.

[...]

Destaque-se que, no procedimento fiscal, a Contribuinte já havia esclarecido o erro acima cometido, conforme petição à fl. 82, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 04, por meio do qual foram solicitados esclarecimentos adicionais para a resposta dada ao Termo de Intimação Fiscal n.º 02, a seguir transcrita (destaques acrescidos):

Poli Sports Comércio e Indústria Ltda., empresa nacional, com sede social na Avenida Industrial, n.º 715, Boituva, SP, CEP 18.550-000, inscrita no CNPJ n.º 01.126.934/0001-37, vem pela presente, em atendimento ao Termo de Intimação n.º 04, apresentar os elementos especificados na Intimação, dentro do prazo estabelecido, conforme abaixo:

**Quanto as discrepâncias apontadas com relação as mercadorias para revenda, verificou-se que as notas fiscais foram emitidas com CFOP's errados.**

Com relação aos produtos acabados, não temos informações adicionais além das já apresentadas.

Portanto, nada a ser alterado no lançamento fiscal nem na decisão de piso quanto a esta infração.

## **II.2 Auditoria de Estoque**

**Infração 02 – omissão de vendas, saídas de mercadorias sem Nota Fiscal e, conseqüentemente, sem o lançamento do IPI**

**Infração 03 – omissão de compras, entradas de insumos sem documentos fiscais e sem registro no Livro de Registro de Entradas, e conseqüentemente, pagamento de insumos com recursos não registrados na contabilidade, isto é, provenientes de receitas omitidas**

Em síntese, a Recorrente defende erro cometido pela Fiscalização ao quantificar os estoques da autuada, uma vez que teria o Fisco tomado como produto acabado partes e peças desse mesmo produto, gerando uma quantidade irreal de estoque e, conseqüentemente, dando origem às diferenças apuradas.

Para melhor elucidar a questão, trago os principais trechos do Recurso Voluntário em que tais alegações estão expostas (destaques acrescidos):

[...]

A imposição dos tributos parte da equivocada premissa quanto ao estoque apurado, ao atribuir sua existência por conta das Notas Fiscais de Remessa de empresas que realizaram o beneficiamento e o retorno das partes e peças. Na prática, ignora ter havido operações de beneficiamento, classificando-as como venda de produtos, e na suposta prática mercantil, atribuiu a existência de estoque que teria sido vendido sem nota fiscal, ignorando tanto as partes e peças, quando os próprios produtos de fabricação própria.

Nesse aspecto, o equívoco cometido teria de qualquer modo, consequência no mundo jurídico tributário. Se o estoque apurado pelo Sr. Auditor Fiscal decorreu das vendas de produtos feitos por empresas beneficiadoras, então, não haveria fato imponível, já que tratar-se-ia de operações de revenda, portanto, sem a incidência do IPI.

[...]

Sr. Auditor Fiscal, desde o início da fiscalização, insistiu na existência de um estoque para produto acabado, que decorria da relação estabelecida com empresas beneficiadoras, que evidentemente não guardava qualquer relação. A Recorrente, desde o início, como é possível depreender na resposta à Intimação nº 02, buscou esclarecer o equívoco cometido, sendo completamente ignorada.

Na ocasião, tratou de justificar a impossibilidade de preencher as planilhas elaboradas pelo Sr. Auditor Fiscal, esclarecendo, às fls. 45, que **a discrepância ocorreu pelo fato de ser sido atribuída a devolução das matérias primas, como se cada item correspondesse a um produto acabado**. Indispensável destacar que cada produto vendido pela Recorrente é formado por vários componentes e matérias primas.

[...]

**Realmente, o estoque arbitrado pela Fiscalização decorre de interpretação equivocada na operação de beneficiamento realizada pela Recorrente. Ao adotar essa metodologia, na qual atribuiu que para cada item enviado por seus fornecedores corresponderia a um produto sujeito a saída, gerou estoque ficto e incompatível, com a ilação de que esse, então, foi vendido sem nota fiscal.**

Nesse aspecto, convém repisar como era a forma de produção da Recorrente, quando realizada sua produção por conta e ordem de terceiros. Assim, esse tipo de operação consistiu em: (i) adquirir a matéria prima; (ii) encaminhar matéria prima aos seus fornecedores, que realizam o beneficiamento; (iii) retorno das matérias primas beneficiadas; (iv) montagem e/ou embalagem das matérias primas beneficiadas, transformando-as num produto; e (v) venda do produto ao mercado.

Portanto, nessas operações, o retorno de matérias primas, resultava, ao final, na venda de produto acabado, que por vezes, como já explicitado, acima, redundou na equivocada classificação, de produtos de revenda.

[...]

Na prática, a Recorrente emitiu NFe's de remessa para beneficiamento, como exemplo, para TECFIT e POLIMET IND. E COM, que realizaram o beneficiamento dos insumos, produzindo partes e peças de produtos, retornando para a Recorrente. Para tanto, **tais fornecedores, ao realizarem o beneficiamento, descreveram a**

**quantidade de mão de obra aplicada, representada pelo CFOP 5124, além do retorno dos insumos recebidos, caracterizado pelo CFOP 5902.**

Portanto, definitivamente, não se tratou de produtos acabados, e sim mão de obra aplicada em partes e peças, por conta do beneficiamento. Tais partes e peças retornaram para a Recorrente, que então realizou a montagem e/ou embalagem, e, por conseguinte, venda ao mercado.

[...]

Assim, o estoque apurado pelo Sr. Auditor Fiscal não pode ter o condão de dar suporte a imposição de tributo, pressupondo a venda de produtos sem correspondente nota fiscal. Quando a Fiscalização, equivocadamente, insistiu em tratar produtos acabados, quando se tratou de retorno de beneficiamento de matéria prima remetida, gera distorção a ser necessariamente sanada. Caso a Fiscalização tivesse considerado adequadamente a operação realizada, classificando-a como beneficiamento em detrimento de compras, efetivamente não existiria diferença de estoque, e, conseqüentemente, a imposição do tributo.

Quando mantido o equivocado estoque, com a distorção já relatada, acaba por refletir em entrada de mercadorias incompatíveis com sua saída, gerando situações sujeitas a tributação, sem qualquer amparo efetivo em fatos geradores correspondentes. Assim, a presunção de aquisição de produtos acabados, quando oriundos de beneficiamento, gerou incompatibilidade com os fatos geradores praticados, comprometendo o resultado da autuação lavrada.

[...]

Como exemplo, que tem o fito de clarear as operações realizadas, tem-se o ocorrido com a NF-e nº 000.000.219, emitida em 09.01.2014 pela TECFIT. Tem-se como primeira descrição do serviço de beneficiamento, o correspondente ao aparelho Brisk Walking, apontando como 669 unidades, ao valor unitário de R\$11,80. É fato que essa descrição, dado o CFOP 5124, trata-se do correspondente a mão de obra aplicada, o denominado beneficiamento. O mesmo se aplicando aos demais serviços realizados, correspondente ao beneficiamento de partes e peças de produtos. Ao final do descritivo, consta como último item, "Insumos Recebidos Para Industrialização", com CFOP 5902, que corresponde aos produtos beneficiados.

[...]

Na oportunidade, apresentou o seguinte quadro informativo, que novamente se demonstra:

Remetente	Descrição	CFOP	Destinatário
Poli Sports	Remessa para industrialização por encomenda	5901	Tecfit
Tecfit*	Industrialização efetuada para outra empresa	5124	Poli Sports
Tecfit*	Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda	5902	Poli Sports
Poli Sports	Venda de produto industrializado	5101	Cliente

\* operações distintas, descritas na mesma NFe

[...]

Em prosseguimento, diz a Recorrente que a decisão da DRJ é contraditória, incoerente, sem base e sustentação para as operações imputadas à fiscalizada. Especificamente em relação à contradição, alega que a decisão, embora tenha reconhecido a operação de industrialização, diversamente do apontado pela Fiscalização, ao final, afirma tratarem-se de produtos acabados.

Argumenta a Recorrente que, se eram produtos acabados, então a operação realizada pela fiscalizada era de revenda, portanto, sem a incidência do IPI.

Destaca a desproporção da autuação ao apurar as supostas vendas sem nota fiscal de R\$ 70.721.530,39, para as quais seria necessária aquisição de matéria-prima, igualmente sem nota fiscal, superior a R\$ 35.000.000,00, quando o faturamento da Contribuinte no mesmo período foi de apenas R\$ 30.574.035,98.

Alega que a fiscalizada não possuía estrutura física nem financeira para movimentar o volume de produtos e valores presumidos pela Fiscalização.

Frisa que a operação de beneficiamento teve como única finalidade tornar mais factível de identificar as operações realizadas pela fiscalizada, sendo que, pela existência de uma infinidade de itens de produtos e insumos, houve a opção pela utilização do mesmo código do produto para cada parte beneficiada, o que implicou nas distorções apresentadas no presente Auto de Infração.

Traz gráficos para ilustrar as etapas da operação de beneficiamento, tanto da alegada situação real quando daquela descrita pela Fiscalização, com o objetivo de demonstrar as incongruências apresentadas.

Por fim, conclui: i) não se tratar de produto acabado, diverso do decidido pela DRJ; ii) caso fosse, o que não considera, não haveria incidência do IPI, por se tratar de revenda; e iii) e, se houvesse retorno, mesmo que com um descritivo incompreendido, tudo seguiu suportado pelas notas fiscais de venda realizadas pela Contribuinte.

Logo, entende que o estoque atribuído pela Fiscalização deve ser desconsiderado, com a invalidação dos seus reflexos.

Aprecio.

Todas as argumentações acima foram adequadamente tratadas pela DRJ, que as considerou inconsistentes.

Por concordar com o decidido pelo órgão julgador *a quo*, ratifico o seu posicionamento, adotando os respectivos trechos da decisão de piso, na parte que diz respeito ao presente tópico, como razões de decidir, consoante art. 50, §1º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999.

[...]

O que é atacado na Impugnação é, essencialmente, o procedimento relatado nas fls. 383 e 384, que se reproduz abaixo:

*No Termo de Intimação Fiscal nº 02 foi solicitado que justificasse as discrepâncias de quantidades encontradas em relação a soma de alguns produtos do estoque de 31/12/2013 com as entradas em 2014 industrializados por encomenda pela TECFIT e pela POLIMET quando comparadas com a soma das quantidades do mesmo produto no inventário de 31/12/2014 com as saídas conforme suas notas fiscais ao longo de 2014, ou seja, os casos em que:*

*estoque em 31/12/2013 + entradas em 2014 ≠ estoque em 31/12/2014 + saídas em 2014*

*Reproduzimos abaixo o teor do Termo de Intimação Fiscal nº 02 devido a sua importância neste contexto (a transcrição está em itálico para a devida compreensão):*

*(...)*

*A tabela abaixo é composta pelas quantidades de alguns produtos conforme o inventário de 31/12/2013 (D), as somas de quantidades de produtos das notas fiscais*

que entraram na POLI SPORTS originadas da TECFIT e da POLIMET (E), as quantidades registradas no inventário de 31/12/2014 (F), a soma da quantidade registrada no inventário de 31/12/2013 com a quantidade que foi dada entrada na POLI SPORTS originada da TECFIT e da POLIMET menos a quantidade registrada no inventário de 31/12/2014 (G), a quantidade de produto conforme as notas fiscais de saída (H) e a diferença entre a quantidade calculada (esperada) e a constatada nas notas fiscais (I).

**Justificar as discrepâncias encontradas na coluna I de cada produto:**

A	B	C	D	E	F	G	H	I
Código	Descrição	Situação	Quantidade no Inventário 2013	Entradas de produtos da Teofit e da Polimet	Quantidade no Inventário 2014	Quantidade de saída de produtos (calculado) (D+E-F)	Quantidade de saída de produtos conforme nota fiscal	Diferença entre G e H
44042	SACO PANCADA 1,20M PR	Mercadoria Para Revenda	0	1601	0	1601	0	1.601,00
44042	SACO PANCADA 1,20M PR	Produto Acabado	197	0	0	197	334	-137,00
0172	ESTEIRA EP-1600	Produto Acabado	491	17372	24	17839	9154	8.685,00
0172	ESTEIRA EP-1600	Mercadoria Para Revenda	0	832	0	832	463	369,00
0171	ESTEIRA EP-1100	Produto Acabado	334	17519	22	17831	8322	9.509,00
0171	ESTEIRA EP-1100	Mercadoria Para Revenda	0	806	0	806	2605	-1.799,00
0140	BRISK WALKING - MAXI IV	Produto Acabado	0	8582	12	8570	9	8.561,00
0140	BRISK WALKING - MAXI IV	Mercadoria Para Revenda	0	457	0	457	5113	-4.656,00
0136	TRAMPOLIM PROF.ROSA	Produto Acabado	0	1491	200	1291	0	1.291,00
0136	TRAMPOLIM PROF.ROSA	Mercadoria Para Revenda	0	101	0	101	734	-633,00
0117	BRISK WALKING	Produto Acabado	0	30084	289	29795	114	29.681,00
0117	BRISK WALKING	Mercadoria Para Revenda	0	2032	0	2032	7106	-5.074,00
0103	ELASTIC JUMP	Produto Acabado	0	24526	22	24504	388	24.116,00
0103	ELASTIC JUMP	Mercadoria Para Revenda	0	1940	0	1940	10031	-8.091,00
0097	TRAMPOLIM SEMI-PRO	Produto Acabado	0	12793	12	12781	59	12.722,00
0097	TRAMPOLIM SEMI-PRO	Mercadoria Para Revenda	0	740	0	740	3087	-2.347,00
0079	ACADEMIA PARTICULAR POLIMET	Produto Acabado	0	15669	723	14946	81	14.865,00
0079	ACADEMIA PARTICULAR POLIMET	Mercadoria Para Revenda	0	1038	0	1038	1435	-397,00
0076	TRAMPOLIM PROFISSIONAL	Produto Acabado	0	26425	325	26100	161	25.939,00
0076	TRAMPOLIM PROFISSIONAL	Mercadoria Para Revenda	0	1721	0	1721	8616	-6.895,00

Como se viu, o aspecto fundamental da Impugnação é o suposto erro cometido pela autoridade fiscal ao apurar os estoques da autuada. Basicamente, teria tomado como produtos acabados o que seriam as diversas partes desses produtos.

Veremos, a seguir, os itens principais da peça de Impugnação em relação aos quais será feita, logo em seguida, a devida análise.

*1) Ocorre que o estoque apurado é absolutamente equivocado, ao atribuir sua existência por conta das Notas Fiscais de Remessa de empresas que realizaram o beneficiamento e o retorno das partes e peças. Na prática, ignora ter havido operações de beneficiamento, classificando-as como venda de produtos, e na suposta prática mercantil, atribuiu a existência de estoque que teria sido vendido sem nota fiscal, ignorando tanto as partes e peças, quando os próprios produtos de fabricação própria.*

*Nesse aspecto, o equívoco cometido teria de qualquer modo consequência no mundo jurídico tributário. Se o estoque apurado pelo Sr. Auditor Fiscal decorreu das vendas de produtos feitos por empresas beneficiadoras, então, não haveria fato imponível, já que tratar-se-ia de operações de revenda, portanto, sem a incidência do IPI.*

*Mas é fato que a não incidência do IPI não tem como causa a realização de operações de revenda. Trata-se apenas de argumento para confrontar a premissa equivocada, adotada na fiscalização, que sob qualquer ótica, afastaria a incidência do IPI. Se o estoque apurado decorreu das notas fiscais emitidas pelas empresas beneficiadoras, na medida em que todo o Relatório Fiscal se baseia nisso, então, por consequência, a operação subsequente, seria a de revenda, que como tal, não estaria sujeita ao recolhimento do IPI, tornando insubsistentes as imputações previstas nos lançamentos apontados às fls. 464.*

Não se pode aceitar o argumento. É certo que se considerarmos correta a conclusão da Fiscalização no sentido de que os produtos resultantes da industrialização por encomenda são produtos acabados e, além disso, sendo incontroverso que a autuada remete insumos ao industrializador, a autuada deverá ser tratada como equiparada a industrial, nos termos do art. 9º, inciso IV do Regulamento do IPI:

*Art.9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:*

*(...)*

*IV - 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;*

*(...)*

Não há, portanto, hipótese de se considerar a autuada como mera revendedora de produtos acabados adquiridos de terceiros, caso em que, de fato, não seria devido o IPI. O que ocorreu foi industrialização por encomenda com remessa de insumos. A existência dessas operações de encomenda é insistentemente lembrada pela própria autuada, na Impugnação.

*2) Na ocasião, tratou de justificar a impossibilidade de preencher as planilhas elaboradas pelo Sr. Auditor Fiscal, esclarecendo, às fls. 45, que a discrepância ocorreu pelo fato de ser sido atribuída a devolução das matérias primas, como se cada item correspondesse a um produto acabado. Indispensável destacar que cada produto vendido pela Impugnante é formado por vários componentes e matérias primas.*

*É importante destacar como era a forma de produção da Impugnante, quando realizada sua produção por conta e ordem de terceiros. Assim, esse tipo de operação consistiu em: (i) adquirir a matéria prima; (ii) encaminhar matéria prima aos seus fornecedores, que realizam o beneficiamento; (iii) retorno das matérias primas beneficiadas; (iv)*

*montagem e/ou embalagem das matérias primas beneficiadas, transformando-as num produto; e (v) venda do produto ao mercado.*

*Na prática, a Impugnante emitiu NFe's de remessa para beneficiamento, como exemplo, para TECFIT e POLIMET IND. E COM, que realizaram o beneficiamento dos insumos, produzindo partes e peças de produtos, retornando para a Impugnante. Para tanto, tais fornecedores, ao realizarem o beneficiamento, descreveram a quantidade de mão de obra aplicada, representada pelo CFOP 5124, além do retorno dos insumos recebidos, caracterizado pelo CFOP 5902.*

*Portanto, definitivamente, não se tratou de produtos acabados, e sim mão de obra aplicada em partes e peças, por conta do beneficiamento. Tais partes e peças retornaram para a Impugnante, que então realizou a montagem e/ou embalagem, e, por conseguinte, venda ao mercado.*

*Nesse aspecto, o estoque apurado pelo Sr. Auditor Fiscal não pode ter o condão de dar suporte a imposição de tributo, pressupondo a venda de produtos sem correspondente nota fiscal. Quando a Fiscalização, equivocadamente, insistiu em tratar produtos acabados, quando se tratou de retorno de beneficiamento de matéria prima remetida, gera distorção a ser necessariamente sanada. Caso a Fiscalização tivesse considerado adequadamente a operação realizada, classificando-a como beneficiamento em detrimento de compras, efetivamente não existiria diferença de estoque, e, conseqüentemente, a imposição do tributo.*

*Tivesse a Fiscalização observado os Livro de Entrada, de Apuração e de Saída, avaliaria a inexistência de qualquer discrepância e inconsistência no estoque, pois a quantidade de insumos adquiridos são compatíveis com a produção e venda de produtos.*

*É importante destacar como era a forma de produção da Impugnante, quando realizada sua produção por conta e ordem de terceiros. Assim, esse tipo de operação consistiu em: (i) adquirir a matéria prima; (ii) encaminhar matéria prima aos seus fornecedores, que realizam o beneficiamento; (iii) retorno das matérias primas beneficiadas; (iv) montagem e/ou embalagem das matérias primas beneficiadas, transformando-as num produto; e (v) venda do produto ao mercado.*

Em favor de seu argumento acima colocado, apresenta planilha em que descreve a composição de vários de seus produtos (fls. 263 a 271).

Analisando-se as informações que constam do processo, há que se concluir que as operações de industrialização por encomenda não estão descritas na escrituração fiscal da maneira como relatado pela autuada. Na verdade, a análise das referidas informações só permite que se chegue a conclusão idêntica a que chegou a Fiscalização.

Vejamos o exemplo trazido pela própria autuada, relativo à Nota Fiscal n.º 219:

*Evidencia-se esse aspecto, tomando como exemplo a mencionada NF-e n. 000.000.219, emitida em 09.01.2014 pela TECFIT. Tem-se como primeira descrição do serviço de beneficiamento, o correspondente ao aparelho Brisk Walking, apontando como quantidade 669, ao valor unitário de R\$11,80. É fato que essa descrição, dado o CFOP 5124, trata-se do correspondente a mão de obra aplicada, o denominado beneficiamento. O mesmo se aplicando aos demais serviços realizados, correspondente ao beneficiamento de partes e peças de produtos. Ao final do descritivo, consta como último item, "Insumos Recebidos Para Industrialização", com CFOP 5902, que corresponde aos produtos beneficiados.*

Assim se manifestou a Fiscalização ao analisar os argumentos trazidos pela autuada:

*Abaixo consta a Nfe 219 da Tecfit, em que pode se confirmar a descrição "brisk walking" com 669 unidades:*

Chave de Acesso	Número NF-e	Versão
35-1401-71.682.2640001-10-65-001-000.000.219-100.020.141-7	219	2.00

**Dados dos Produtos e Serviços**

Num.	Descrição	Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	BRISK WALKING	669,0000	PC	7.894,20

Código do Produto	Código NCM	Código CEST
0117	95099100	
Indicador de Escala Relevante	CNPJ de Fabricante da Mercaderia	Código de Benefício Fiscal na UF
Código EX da TIPI	CFOP	Outras Despesas Acessórias
	9124	
Valor do Desconto	Valor Total do Frete	Valor do Seguro

Indicador de Composição do Valor Total da NF-e

1 - O valor do Item (vProd) compõe o valor total da NF-e (vProd)

Código EAN Comercial	Unidade Comercial	Quantidade Comercial
	PC	669,0000
Código EAN Tributável	Unidade Tributável	Quantidade Tributável
	PC	669,0000
Valor unitário de comercialização	Valor unitário de tributação	
11,8000000000	11,8000000000	
Número do pedido de compra	Item do pedido de compra	Valor Aproximado dos Tributos
Número da FC		

Argumenta que a fornecedora OPTOU por discriminar na nota fiscal os serviços executados, de acordo com partes e peças de produtos beneficiados, adotando a mesma descrição dos produtos do contribuinte. Não entendemos que haja OPÇÃO para o fornecedor descrever como sendo um produto enquanto está retornando apenas parte deste. Seria como um industrializador por encomenda descrevesse na nota fiscal o produto “automóvel”, enquanto retornava apenas os seus bancos.

Não existe óbice para que outra pessoa jurídica beneficie por encomenda apenas parte de um produto, entretanto, na nota fiscal do retorno deste material deve ser descrito como parte do produto X, como por exemplo: parte frontal da Esteira EP-1100, base da esteira EP-1600, enchimento do saco de pancadas, suporte móvel do trampolim dobrável.

A argumentação de que a Tecfit e a Polimet Ind. e Com Ltda não produziam produtos completos mas apenas partes destes, não é o que os próprios registros da Fiscalizada demonstram. A título de exemplo, analisemos o caso das esteiras e dos produtos do grupo “brisk walking” que a Fiscalizada defende que as industrializações por encomenda entregavam duas partes do produto:

código único	DESCRIÇÃO	Un	1. ESTOQUE INICIAL 2014	3.1. TECEIT	3.2. POLIMET INO E COM	4.1. OUTRAS ENTRADAS: S: NF TERCEIROS - OUTRAS	4.2. OUTRAS ENTRADAS: NF TERCEIROS - DEVOLUCOES	5. OUTRAS ENTRADAS: S: NF POLI SPORTS	6. FABRICACAO PROPRIA	7. VENDAS	Soma - 8. OUTRAS SAIDAS	9. ESTOQUE FINAL REGISTRADO	ESTOQUE FINAL CALCULADO	ESTOQUE NÃO REGISTRADO
0171	ESTEIRA EP-1100	PC	334,00	0,00	0,00	283,00	34,00	411,00	0,00	10.740,00	640,00	22,00	-10318	10340
0172	ESTEIRA EP-1600	PC	491,00	0,00	0,00	65,00	6,00	269,00	0,00	9.395,00	612,00	24,00	-9176	9200
0173	ESTEIRA MECANICA EMP-880	PC	189,00	0,00	0,00	122,00	17,00	121,00	0,00	1.087,00	366,00	23,00	-1004	1027
0712	ESTEIRA 1600 - LIFE ZONE	PC	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	304,00	0,00	2.888,00	238,00	0,00	-2822	2822
	TOTAL		1014	0	0	470	57	1105	0	24110	1856	69	-23320	23389

codig o único	DESCRIÇÃO	Un	1.ES TOQ UE INIC IAL 2014	3.1. TECFIT	3.2. POLIM ET IND E COM	4.1. OUTRAS ENTRADA S: NF TERCEIR OS - OUTRAS	4.2. OUTRAS ENTRADAS: NF TERCEIROS - DEVOLUÇ OES	5. OUTRAS ENTRADA S: NF POLI SPORTS	6. FABRICA ÇÃO PRÓPRIA	7.VENDAS	8.OUTR AS SAIDAS	9. ESTOQUE FINAL REGISTRAD O	ESTOQUE FINAL CALCULADO	ESTOQUE NÃO REGISTRADO
0117	BRISK WALKING	PC	0,00	0,00	0,00	90,00	6,00	32,00	0,00	7.110,00	305,00	289,00	-7287	7576
0137	SOFT WALKING	PC	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00	99,00	0,00	1.326,00	33,00	8,00	-1259	1267
0139	IRON WALKING	PC	0,00	0,00	0,00	23,00	0,00	69,00	0,00	1.085,00	27,00	0,00	-1000	1000
0140	BRISK WALKING - MAXI IV	PC	0,00	0,00	0,00	61,00	0,00	873,00	0,00	4.846,00	351,00	12,00	-4263	4275
0143	BRISK WALKING EVOLUTION	PC	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00	0,00	72,00	6,00	15,00	-77	92
0144	SOFT WALKING EVOLUTION	PC	0,00	0,00	0,00	3,00	0,00	6,00	0,00	216,00	13,00	3,00	-220	223
0145	BRISK WALKING MAXI IV EVOLUTION	PC	0,00	0,00	0,00	7,00	0,00	0,00	0,00	175,00	10,00	208,00	-178	386
0560	KIT SIMULADOR DE CAMINHADA + RODA ABDOMINAL	CX	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	500,00	0,00	0,00	-500	500
0705	SIMULADOR CAMINHADA C/MONITOR LIFE ZONE	PC	0,00	0,00	0,00	5,00	0,00	0,00	0,00	60,00	0,00	0,00	-55	55
0707	SIMULADOR CAMINHADA EVOLUTION LIFE ZONE	PC	0,00	0,00	0,00	0,00	1,00	44,00	497,00	389,00	29,00	0,00	124	-124
0711	SIMULADOR CAMINHADA S/MONITOR	PC	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	116,00	482,00	1.961,00	42,00	482,00	-1405	1887

codig o único	DESCRIÇÃO	Un	1.ES TOQ UE INIC IAL 2014	3.1. TECFIT	3.2. POLIM ET IND E COM	4.1. OUTRAS ENTRADA S: NF TERCEIR OS - OUTRAS	4.2. OUTRAS ENTRADAS: NF TERCEIROS - DEVOLUÇ OES	5. OUTRAS ENTRADA S: NF POLI SPORTS	6. FABRICA ÇÃO PRÓPRIA	7.VENDAS	8.OUTR AS SAIDAS	9. ESTOQUE FINAL REGISTRAD O	ESTOQUE FINAL CALCULADO	ESTOQUE NÃO REGISTRADO
	LIFE ZONE													
0900	EASY WALKING	PC	0,00	0,00	0,00	0,00	13,00	637,00	0,00	7.155,00	177,00	5,00	-8682	6687
	TOTAL		0,00	0,00	0,00	189,00	21,00	1.877,00	979,00	24.875,00	993,00	1.022,00	-22.802,00	23.824,00

Nas tabelas acima, por se tratarem de análise da quantidade de produtos acabados, zeramos as colunas *TECFIT* e *POLIMET IND E COM* seguindo a argumentação da Fiscalizada. E verifica-se que a somatória da coluna *Fabricação Própria* para o caso das esteiras é igual a zero e para o caso dos “brisk walking” é igual a 979. Isto acarreta um estoque não registrado de 23.389 esteiras e de 23.824 “brisk walkings”. A argumentação da Fiscalizada veio a piorar o cenário que era de -16.943 e 6.687, respectivamente.

A argumentação se demonstrou inconsistente devido a dois aspectos básicos:

◦ As descrições contidas nas notas fiscais emitidas pelas outras pessoas jurídicas, *TECFIT* e *POLIMET IND E COM*, indicam o retorno de produtos acabados, como poderíamos interpretar o que está escrito como parte de determinado produto? Inclusive os códigos utilizados são os mesmos da *POLI SPORTS* e são referentes aos seus produtos acabados.

◦ Se os produtos retornados pela *TECFIT* e pela *POLIMET IND E COM* eram partes de um produto acabado, a quantidade de produtos de *FABRICAÇÃO PRÓPRIA* da *Poli Sports* deveria ser muito maior do que a apresentada em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 11. Não há convergência entre as quantidades de produtos fabricados pela própria *Poli Sports* e os seus argumentos apresentados.

Em primeiro lugar, os produtos relacionados são produtos acabados (cf. descrição, quantidade, unidade etc). Depois, há uma série de operações com utilização de CFOP que, segundo a interessada, representaria o serviço embutido nos referidos

produtos. Este último fato demonstra que os produtos enviados pelo industrializador eram produtos acabados. Se assim não fosse, deveria haver a discriminação de partes e peças vinculada ao CFOP de serviço.

A forma de escrituração adotada pela autuada dificulta, ainda, avaliar quais são os produtos efetivamente saídos do estabelecimento e a sua quantidade. Ademais, a nota de saída do fornecedor faz referência a insumos entrados para industrialização, mas sem retratar a quantidade e o tipo.

Portanto, ainda que se tente aceitar, para efeito de argumentação, a trilha proposta pela autuada, é impossível visualizar, nos documentos fiscais, a descrição das operações que alega ter ocorrido. Em sua visão, bastaria citar os valores do suposto serviço aplicado na industrialização de determinado produto e relacionar a esse serviço uma certa quantidade de unidades... e, ao final, fazer referência genérica aos insumos que foram recebidos.

Esse tipo de metodologia, caso fosse aceito, não permitiria a correta escrituração de estoques (inicial e final) e nem mesmo a correta identificação da mercadoria descrita na Nota Fiscal. E isso é vedado pela legislação do IPI.

Vejamos alguns dispositivos do Regulamento do IPI:

*Art. 413. A nota fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 ou 1-A, conterá:*

*I-no quadro “Emitente”:*

*(...)*

*i) a natureza da operação de que decorrer a saída ou a entrada, tais como venda, compra, transferência, devolução, importação, consignação, remessa (para fins de demonstração, de industrialização ou outra);*

*j) o Código Fiscal de Operações e Prestações-CFOP;*

*(...)*

*IV - no quadro “Dados do Produto”:*

*(...)*

*b) a descrição dos produtos, compreendendo: nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;*

*c) a classificação fiscal dos produtos por Posição, Subposição, item e subitem da TIPI (oito dígitos);*

*(...)*

*e) a unidade de medida utilizada para a quantificação dos produtos;*

*(...)*

*g) o valor unitário dos produtos;*

*h) o valor total dos produtos;*

*(...)*

*Art. 427. Serão consideradas, para efeitos fiscais, sem valor legal, e servirão de prova apenas em favor do Fisco, as notas fiscais que (Lei nº 4.502, de 1964, art. 53, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 15ª):*

*(...)*

*II - não contiverem, entre as indicações exigidas nas alíneas “b”, “f” até “h”, “j” e “l”, do quadro “Dados do Produto”, de que trata o inciso IV do art. 413, e nas alíneas “e”, “i” e “j”, do quadro “Cálculo do Imposto”, de que trata o inciso V do mesmo artigo, as necessárias à identificação e classificação do produto e ao cálculo do imposto*

*devido (Lei nº 4.502, de 1964, art. 53, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 15ª);*

(...)

Como se viu acima, é fundamental a correta descrição do produto em todos os seus itens. Não é possível que se lance na nota produto acabado e se espere que a Fiscalização tome a descrição como parte do produto.

Sem qualquer dúvida, industrialização por encomenda é operação permitida pelo Regulamento. Entretanto, as notas fiscais das várias etapas devem permitir que se identifiquem corretamente as operações. Vejamos as operações que ocorrem em uma industrialização por encomenda:

- 1) Emissão de nota de Remessa para industrialização por encomenda (CFOP 5901/6901) – utilizada na transferência de insumos;*
- 2) Retorno de mercadoria utilizada na industrialização (5902 / 6902). Retorno “ficto” do insumo, pois, na verdade, ele já não existe mais da forma na qual ele foi enviado.*
- 3) O industrializador emitirá uma Nota Fiscal de Industrialização efetuada para outra empresa (5124 / 6124). Nesta nota será utilizado o **nome do produto produzido**.*

Ora, não é possível aceitar que determinado lançamento de valor de serviço relativo ao produto final seja, na verdade, valor do serviço relativo às suas partes. De fato, não se enxerga, na nota fiscal, o retorno de partes dos produtos, mas de produtos acabados.

Finalmente, é ocioso lembrar que os livros de entrada e de saída espelham as informações extraídas das notas fiscais. Portanto, a origem das informações não está nos referidos livros, mas nos próprios documentos fiscais que lhe dão suporte. Por isso, ao contrário do que afirma a autuada, sua análise mais detida apenas confirmaria o que já havia sido lançado nas notas fiscais.

Como se viu do excerto do Relatório Fiscal um pouco antes reproduzido, essas dificuldades não escaparam à análise da autoridade fiscal que analisou, ainda, a adequação entre o que argumentava a autuada e os dados de seus próprios registros fiscais. E, ao final, confirmou a discrepância nos estoques.

De fato, analisando-se os elementos da escrituração da autuada, não há a possibilidade de que se chegue a outra conclusão senão aquela a que chegou a Fiscalização: em relação às operações destacadas para auditoria, o fluxo entre encomendante (autuada) e industrializadores tratava de retorno de produtos acabados e não de suas partes.

Registre-se que não caberia à Fiscalização emendar as informações prestadas pela autuada em seus documentos fiscais. Cabe, como fez, extrair as informações e delas as suas consequências tributárias.

E, finalmente, cabe uma palavra sobre a planilha de fls. 263 a 271. Nela, a autuada descreve os componentes de uma série de produtos, tentando demonstrar a razão de escriturar as notas fiscais de maneira equivocada.

Vejamos um exemplo:

176	PLATAFORMA VIBE HEALTH 220 V	PC	38	75	111
178	PLATAFORMA VIBE HEALTH 110 V	PC	24	91	184
708	PLATAFORMA VIBRATORIA VIBE HEALY LIFE ZONE 110V	PC	35	0	0
709	PLATAFORMA VIBRATORIA VIBE HEALY LIFE ZONE 220V	PC	14	0	0
Totais			111	166	295
*			92 Sendo:	Sendo:	
**			19 Base	33 Base	59
No processo de beneficiamento deste grupo, foram efetuadas em 5 etapas, sendo base, haetes, apoio das mãos, chapa xadrez e mancal, que beneficiadas, formaram o produto acabado pela POLISPORTS			Haetes	33 Haetes	59
* Produto vendido decorrente da industrialização por conta e ordem de terceiros			Apoio das mãos	33 Apoio das mãos	59
** Produto vendido decorrente de industrialização própria			Chapa xadrez	33 Chapa xadrez	59
PRODUTO FORA DE LINHA			Mancal	34 Mancal	59



Nesse exemplo, a autuada parece defender que uma certa quantidade tomada pela Fiscalização como produtos acabados seria, na verdade, quantidade de partes e peças específicas. Repita-se o que antes já foi afirmado: que documento fiscal produzido pela autuada permite que se verifiquem tais informações? Não há.

Registre-se outro exemplo:

190	EXPOSITOR RHALTERES 5P	PC	1.149	2.347	6.067
191	EXPOSITOR RHALTERES 11P	PC	1.057	1.129	2.894
TOTALIS			2.206	3.476	8.961
*			1.777 Sendo:	Sendo:	
**			429 Base	497 Base	1.280
No processo de beneficiamento deste grupo, foram efetuadas 7 etapas, sendo base, curva a, curva b, travessa, gancheira, solda e embalagem que beneficiadas, formaram o produto acabado pela POLISPORTS			Curva A	497 Curva A	1.280
* Produto vendido decorrente da industrialização por conta e ordem de terceiros			Curva B	497 Curva B	1.280
** Produto vendido decorrente de industrialização própria			Travessa	497 Travessa	1.280
			Gancheira	496 Gancheira	1.280
			Solda	496 Solda	1.281
			Embalagem	496 Embalagem	1.280



Nesse caso, afigura-se impossível determinar as quantidades de cada parte que constituirá cada produto acabado. Há confusão entre produto e serviço nele aplicado. Ainda que se admita (para argumentar) que tenhamos menos produtos acabados do que a quantidade apurada, a dificuldade permanece: que documento fiscal retrata essa situação? Não há.

Disso tudo resulta a conclusão de que não há um único indício apresentado pela autuada de que as operações de industrialização por encomenda ocorreram da maneira por ela descrita. Não se demonstra a quantidade de insumos adquiridos e que teriam sido remetidos para o industrializador, a quantidade de produtos (partes e peças) recebidas do industrializador com utilização dos referidos insumos e, finalmente, a quantidade dos produtos vendidos.

[...]

Por todo o exposto, assiste razão à Fiscalização quanto ao resultado da auditoria de estoques realizada e suas inarredáveis conseqüências tributárias.

Com base no acima exposto, nego provimento aos argumentos contidos nesta parte da peça recursal.

### **II.3 Multa Qualificada – Ausência de Dolo - Redução**

A Recorrente expõe que houve um equívoco por parte da Contribuinte ao lançar erroneamente como revenda operações mercantis que decorreram de produtos acabados, o que implicou ausência de recolhimento do IPI. Portanto, não houve ato deliberado para sonegar tributo e fraudar o Fisco.

Aduz que em momento algum a fiscalizada agiu de forma deliberada, para ocultar receita, com a finalidade de sonegar. Sequer vantagem econômica obteve sobre seu concorrente, na medida em que, na sua grande maioria, concorre com produtos importados que, por ora, deixam de recolher IPI.

Defende o caráter confiscatório da multa de 150%, além de não ter havido conduta da Contribuinte que possibilite sua aplicação, vez que não houve ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária ou a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Destaca que a Contribuinte apresentou prontamente todas as informações solicitada pela Fiscalização, não ofereceu qualquer impedimento, embaraços, sonegação de informações ou ocultação que visasse impedir o conhecimento dos fatos pelo Fisco, não havendo a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude

Argumenta que, ainda que o conceito de fraude seja amplo, há de se caracterizar a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, o que, porém, não ocorreu.

Conclui que, inexistindo elementos suficientes capazes de afirmar que a Contribuinte tenha concorrido com o elemento subjetivo do tipo, o dolo específico, que dê azo à aplicação da multa qualificada, não pode essa penalidade ser aplicada no patamar de 150% sobre o montante do tributo apurado.

Alternativamente, pleiteia a redução da multa para 75% caso o Auto de Infração seja mantido.

Aprecio.

Vejamos as razões que levaram a Fiscalização a qualificar a multa de ofício vinculada à **Infração 01** (destaques acrescidos):

#### **11. Da multa de ofício**

Quanto a auditoria de estoques(capítulo 7), cabe registrar que sobre o crédito tributário constituído em função da diferença a maior ou a menor encontradas deve ser aplicada a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, que assim assevera:

[...]

Com relação aos créditos tributários apurados em decorrência de produtos comercializados com CFOP incorreto (capítulo 6), a juízo desta Autoridade Fiscal, **concluimos que a Fiscalizada adotou condutas que teve por objetivo alterar a**

**natureza das operações de forma equivocada para deixar de pagar tributos, mediante classificação indevida da operação fiscal, como revenda de mercadoria quando deveria ser de venda de produtos industrializados na condição de equiparada a industrial.**

Na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, quando solicitamos que a Fiscalizada esclarecesse se as mercadorias fabricadas por terceiros sob encomenda com o fornecimento de material pela POLI SPORTS eram classificadas como MERCADORIAS PARA REVENDA ou como PRODUTOS ACABADOS declarou que “as mercadorias fabricadas por conta e ordem de terceiros são classificadas como PRODUTOS ACABADOS”(sic).

A Fiscalizada alegou na resposta ao TIF nº 05 que cometeu erro na identificação da operação de venda de produtos que foram fabricados por encomenda com fornecimento de matéria-prima. Transcrevemos os termos que a Fiscalizada apresentou: “*Quanto as discrepâncias apontadas com relação as mercadorias para revenda, verificou-se que as notas fiscais foram emitidas com CFOP´s errados*”.

No Termo de Intimação Fiscal nº 15, cuja ciência ocorreu em 18/07/2018 foi solicitado que no prazo de 5 (cinco) dias manifestasse quais os produtos e quantidades da planilha anexa ao Termo que, de fato, foram industrializados ou adquiridos para revenda pela Tecfit Ind e Com Ltda – ME e pela Polimet Ind e Com Ltda – EPP. Em sua resposta ao TIF nº 15 declarou: “*Em relação ao Anexo TIF 15, as empresas Tecfit e Polimet Ind e Com, efetuaram vendas dos itens que eram fabricados parcialmente, não se tratando no entanto de produtos acabados para revenda*”.

Conforme o inciso IV do art. 9º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010), em casos de produtos fabricados sob encomenda com fornecimento de matéria-prima o encomendante deve ser equiparado a industrial e é figurado no polo passivo da obrigação tributária referente ao IPI.

**Os produtos fabricados por encomenda pela Tecfit, pela Polimet Ind e Com e pela Polimet Ind. Metal. com fornecimento de matéria-prima foram comercializados pela Poli Sports como mercadoria adquirida para revenda. Este erro na classificação da operação fiscal acarretou a não apuração e o não pagamento de IPI.**

É importante que seja exposto que a encomendante (Poli Sports) e as encomendadas (Tecfit, Polimet Ind e Com, Polimet Ind Metal.) formam um grupo econômico familiar:

	Pessoa Jurídica	CNPJ	Sócio/proprietário	parentesco
1	Poli Sports Comércio e Indústria Ltda	01.126.934/0001-37	Sebastião Souza da Silva	O próprio
2	Tecfit Indústria E Comércio Eireli – Me	71.682.264/0001-10	Efigênia das Graças Costa e Silva (esposa de José Claudio)	Cunhada
3	Polimet Indústria e Comércio Ltda - EPP	48.127.658/0001-95	José Claudio da Silva (99%) Teresa da Silva Teixeira (1%)	Irmão
4	Polimet Indústria Metalúrgica Ltda-EPP	60.371.234/0001-77	Divino Jorge da Silva (99,50%) Sebastião Souza da Silva (0,50%)	Irmão O próprio

[...]

Além de formarem um grupo econômico familiar, todos estão localizados no mesmo imóvel que pertence ao Sr. Sebastião Souza da Silva, conforme resposta ao TIF nº 20.

	CNPJ	Nome da pessoa jurídica	Endereço
1	01.126.934/0001-37	Poli Sports Comércio e Indústria Ltda	Av Industrial, 715 Boituva/Sp
2	71.682.264/0001-10	Tecfit Indústria e Comércio Eireli	Av Industrial, 735 Galpao A; Boituva/Sp
3	48.127.658/0001-95	Polimet Indústria e Comércio Ltda	Av Industrial, 735 Galpao B; Boituva/Sp
4	60.371.234/0001-77	Polimet Indústria Metalúrgica Ltda	Av Industrial, 797 Boituva/Sp

A Fiscalizada alegou em resposta ao item 3 do TIF nº 11 que os industrializadores por encomenda, Tecfit e Polimet Ind. e Com., descreveram na nota fiscal de retorno a quantidade de mão de obra aplicada, representada pelo CFOP 5124<sup>1</sup>, além do retorno dos insumos recebidos, esse caracterizando pelo CFOP 5902<sup>2</sup>. Quanto a este aspecto não há nenhum problema, trata-se de uma operação de industrialização por encomenda com fornecimento de matéria-prima, porém, **para uma indústria com o porte da Poli Sports que já está estabelecida a bastante tempo, desde 1996, e com o mesmo grupo diretivo<sup>3</sup>, inaceitável admitir que a operação de equiparação a indústria foi confundida com revenda de mercadoria.**

A alíquota de IPI da grande maioria dos produtos envolvidos (NCM 95069100 : Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica, atletismo, outros esportes (incluindo o tênis de mesa), ou jogos ao ar livre, não especificados nem compreendidos noutras posições deste Capítulo; piscinas, incluindo as infantis. Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica ou atletismo.) é de 20%, uma indústria ou importadora que deixa de recolher e de computar este valor em seu preço ganha uma grande vantagem competitiva e/ou eleva consideravelmente sua margem de lucro.

Ao resumir as circunstâncias acima, temos:

- Produtos envolvidos com alíquota de IPI de 20%, deixar de pagar este valor proporciona grande vantagem competitiva e/ou elevada margem de lucro;
- Existência de industrializadores sob encomenda sobre a mesma planta fabril e sob o mesmo comando;
- Pessoa jurídica estabelecida no mercado a tempo suficiente para entender que a industrialização por encomenda não se confunde com revenda de mercadorias.

Estes fatores são suficientes para concluirmos que houve a intenção de deixar de pagar o tributo e/ou fazer com que a Fazenda Pública não tivesse conhecimento da falta de recolhimento por meio da alteração da natureza da operação fiscal. Esta situação se enquadra como cometimento das infrações denominadas sonegação e

<sup>1</sup> CFOP 5124 - Industrialização efetuada para outra empresa - Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

<sup>2</sup> CFOP 5902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda - Classificam-se neste código as remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa. O valor dos insumos nesta operação deverá ser igual ao valor dos insumos recebidos para industrialização.

<sup>3</sup> Desde 1996 a pessoa jurídica foi administrada pelos membros da família Silva, vejamos os sócios-administradores: Sonia Aparecida Goulart da Silva, CPF nº 268.822.428-01, esposa de Sebastião, de 11/04/1996 até 28/12/2006; Ricardo Goulart da Silva, CPF nº 311.695.968-43, filho de Sebastião, de 04/04/2003 até 01/04/2016; Diego Goulart da Silva, CPF nº 338.347.378-36, filho de Sebastião, de 04/04/2003 até 01/04/2016; Sebastião Souza da Silva, CPF nº 861.421.358-15, a partir de 20/07/2009.

fraude por classificação indevida das operações fiscais que deveriam ter sido de vendas de produtos industrializados mas foram classificadas como revenda de mercadorias.

A Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim dispõe:

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

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

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

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

Ao incorrer na prática de sonegação e fraude, a Fiscalizada se sujeita à multa qualificada prevista no § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, que assim assevera:

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

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

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Há que se registrar que ao longo do procedimento fiscal a Poli Sports informou que os produtos que retornaram da Tecfit e da Polimet Ind e Com apesar de serem descritos como produtos completos, eram apenas suas partes. Se comprovada esta situação, o cenário se torna gravíssimo, já que os produtos considerados mercadorias para revenda sequer eram produtos acabados quando retornavam à Poli Sports e os industrializadores por encomenda cometeram, em tese, crime de conluio com a Fiscalizada por fraudar o Fisco por meio da descrição incorreta em suas notas fiscais, com a finalidade de “maquiar” a operação.

Diferentemente do que defendem os Recorrentes, a Fiscalização apurou que houve, sim, por parte da fiscalizada o intuito de alterar a natureza das operações, ao contabilizar como revenda de mercadorias operações de venda de produtos industrializados na condição de equiparada a industrial.

A intenção da Contribuinte restou demonstrada pela Fiscalização ao resumir as seguintes circunstâncias apuradas no decurso do procedimento fiscal: i) Produtos envolvidos com alíquota de IPI de 20%, deixar de pagar este valor proporciona grande vantagem competitiva e/ou elevada margem de lucro; ii) Existência de industrializadores sob encomenda sobre a mesma planta fabril e sob o mesmo comando; e iii) Pessoa jurídica estabelecida no mercado há tempo suficiente para entender que a industrialização por encomenda não se confunde com revenda de mercadorias.

Neste ponto, importante colacionar o seguinte trecho do julgado da DRJ quanto ao assunto, que, igualmente, ratificou as conclusões fiscais:

[...]

Quanto a este aspecto, as manifestas incorreções na formatação dos documentos fiscais são suficientes para considerar presentes os requisitos necessários à configuração da fraude, nos termos do que dispõe a Lei n.º 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;*

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

(...)

Note-se que as referidas incorreções resultaram na constatação de falta de emissão de notas de compras e de vendas, além de demonstrar a tentativa de fazer parecer que operações de saída de produtos (tributadas pelo IPI) seriam operações de mera revenda (sem IPI), já que o que verdadeiramente ocorreu, como lembrado insistentemente pela própria autuada, foi operação de industrialização por encomenda com remessa de insumos.

Manifesto, portanto, o intuito de ocultar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade fiscal, além de suas características essenciais.

E, demonstrados os fatos que bem se encaixam na capitulação legal adotada pela Fiscalização, deve ser mantida a duplicação da multa de ofício, nos termos do auto de Infração.

Pelas razões acima relatadas, devida a qualificação da multa, consoante §1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

#### **II.4 Responsabilidade Solidária**

A Recorrente alega que não restou demonstrada a presença dos requisitos específicos exigidos pela legislação para imputar a responsabilidade solidária com fulcro no art. 135, III, do CTN.

Diz que a Fiscalização atribuiu a responsabilidade tributária lastreada em mera presunção e ilações, desconsiderando o conjunto probatório existente, atribuindo a responsabilidade pelo simples fato de ser sócio da pessoa jurídica, concluindo pela violação ao art. 135, III, do CTN.

Reitera que a sujeição passiva tributária requer a caracterização de elementos, os quais efetivamente não restaram comprovados no presente caso, inexistindo qualquer violação capaz de ensejar a responsabilidade imputada.

Argumenta que cabia à Fiscalização apurar, de forma indubitável, a efetiva conduta do sócio, voltada à sua solidária responsabilidade, destacando que não é qualquer infração à lei que ensejará a corresponsabilidade com base no art. 135 do CTN, sendo necessário provar que os responsáveis agiram dolosamente, praticando ato ilícito, com fraude ou excesso de poderes.

Defende que a Fiscalização, em vez de demonstrar a violação ao ordenamento jurídico pátrio, limitou-se a apontar a responsabilidade solidária, alegando que a escolha da operação fiscal na emissão de notas fiscais, negociação e fabricação junto a empresas terceiras

eram ações de responsabilidade do sócio, que deliberadamente agiu contrariando a legislação em vigor.

Menciona reiteradas vezes as mesmas alegações acima.

Ao final, conclui não haver qualquer relação de responsabilização a ser imputada, não podendo o sócio sofrer qualquer sanção ou restrição por obrigações tributárias que não constituiu.

Analiso.

A responsabilidade solidária foi imputada pela Fiscalização ao Sr. Sebastião de Souza da Silva, sócio da pessoa jurídica autuada, com a seguinte fundamentação:

## **12. Da responsabilidade solidária**

Conforme citado no capítulo anterior, esta Fiscalização constatou a prática de sonegação e de fraude por parte da Poli Sports. Para a materialização destas infrações foi necessária a decisão quanto a escolha da operação fiscal na emissão das notas fiscais e também a negociação e decisão de fabricação sob encomenda junto a Tecfit e à Polimet Ind e Com. Estas ações são de responsabilidade dos gestores da pessoa jurídica.

Por meio do TIF nº 19, cuja ciência ocorreu em 23/08/2018, solicitamos que fosse informado quem, dentre os sócios, efetivamente participou da administração da Poli Sports, decidiu a forma da operação comercial e a sua estrutura no período de 2014 e 2015.

Em sua resposta apresentada em 31/08/2018, informaram que apenas o sócio Sebastião Souza da Silva exerceu de forma exclusiva e isolada a administração e gestão da Poli Sports no período de 2014 e 2015, e que não contou com a participação dos demais.

Diante destes fatos, o Sr. Sebastião Souza da Silva deve ser responsabilizado solidariamente conforme disposto no Inciso III do Art. 135 da Lei nº 5.172/66 (CTN) em relação aos débitos que foram constituídos com multa qualificada (150%).

*A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, assim dispõe:*

*(... ..)*

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

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

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

### **Responsável solidário:**

Sebastião Souza da Silva

CPF nº 861.421.358-15

Sócio-Administrador

Al. Seringueira, nº 51

Bairro Faxinal

Porto Feliz/SP

CEP 18540-000

A análise dos autos provam que não procedem as alegações da Recorrente, pois, como bem explicitado no tópico precedente, a Fiscalização apurou e demonstrou a conduta da fiscalizada no intuito de alterar a natureza das operações tributadas pelo IPI, ao contabilizar como revenda de mercadorias operações de venda de produtos industrializados na condição de equiparada a industrial.

Para a ocorrência de tal conduta, como bem exposto pelo Fisco, foi necessária uma decisão quanto a escolha da operação fiscal na emissão das notas fiscais, negociação e decisão de fabricação sob encomenda junto a Tecfit e à Polimet Ind e Com., sendo estas ações de responsabilidade do gestor da pessoa jurídica, no caso, o Sr. Sebastião Souza da Silva, conforme declaração nos autos, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 19.

No mesmo sentido foi a conclusão da DRJ neste ponto:

[...]

As condutas descritas pela Fiscalização configuram, sem dúvida, atos praticados com infração à lei.

Portanto, ao contrário do que afirma em sua Impugnação o Sr. Sebastião Souza da Silva, o conjunto fático já analisado está repleto de atos ilícitos, desde a escrituração fiscal sem a observância das regras devidas, além da constatação das omissões de compra e de venda (com as respectivas falta de emissão de notas fiscais).

Incontrovertida a condição de Administrador de que se revestia o Impugnante.

Deve ser mantida, portanto, a sujeição passiva do Impugnante.

Tendo os referidos atos praticado pelo Sr. Sebastião Souza da Silva (Sócio - Administrador da pessoa jurídica), com infração à lei, correta a atribuição da responsabilidade tributária com base no art. 135, III, do CTN.

## **II.5 Pedido de Diligência**

A Recorrente, sob alegado amparo no princípio da verdade material, pleiteia, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, “a fim de verificar a validade da documentação juntada, que dá sustentação ao cancelamento do auto de infração em destaque”.

Analiso.

O pedido foi realizado de forma genérico, para que a diligência seja efetuada apenas em caso de não provimento do Recurso Voluntário.

Nota-se, porém, a desnecessidade da diligência solicitada, pois os pontos a serem esclarecidos se encontram devidamente analisados nesta decisão, visto que estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários para a adequada solução da lide.

Assim, considero prescindível o pedido de diligência, razão pela qual a indefiro, com base no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972.

## **II.6 Intimação ao Patrono**

Por fim, a Recorrente requer que todas as intimações sejam encaminhadas também ao endereço de seu procurador,

Aprecio.

Este assunto encontra-se sumulado no CARF, conforme a seguir:

**Súmula CARF nº 110**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Como visto, incabível a intimação dirigida ao endereço do patrono do sujeito passivo.

**III CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes