



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10855.724963/2012-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.201 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente CERVEJARIA PETRÓPOLIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008, 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

MULTA QUALIFICADA. CIRCUNSTÂNCIAS CARACTERIZADORAS. INDÍCIOS CONVERGENTES

A presença de diversos indícios convergentes leva à convicção da atuação conjunta e ilícita dos participantes da operação autuada, ensejando a tipificação no art. 73 da Lei 4.502/64 e a qualificação da multa de ofício.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

IPI. APURAÇÃO DO IMPOSTO. MEDIDA JUDICIAL. VENDA SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. CONSTITUIÇÃO DA EXIGÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO.

Deve ser exigido em auto de infração o valor do crédito tributário que deixou de ser lançado na nota fiscal e no Livro de Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, cuja medida judicial liminar tenha perdido eficácia, mormente quando constatado que o sujeito passivo deixou de fazê-lo em ação orquestrada com outra pessoa jurídica.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE DESTAQUE DE IPI COM COBERTURA DE CRÉDITO.

A multa isolada por falta de destaque de IPI com cobertura de crédito encontra-se prevista na legislação vigente, art. 80, §8, da Lei 4.502/64.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado), Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen. Considerando requerimento verbal da PFN e baseado no fato de que há trechos do processo administrativo que reproduzem partes e documentos de processo judicial que está sob segredo de justiça, o julgamento foi realizado em sessão fechada. O pedido de restrição da publicidade do julgamento foi fundamentado nos arts. 5º, X e LX, e art. 93, ambos da CF/88. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Diego Z. S. Campoi, OAB/SP 236.018. Fez sustentação oral pela PGFN o Dr. Fabrício Sarmanho de Alburquerque.

Relatório

Por economia processual adoto o relatório elaborado na decisão recorrida:

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; consoante capitulação legal consignada às fls. 869, 871 e 872, foi lavrado o auto de infração às fls. 863 e 864, em 21/11/2012, para exigir R\$ 30.309.776,64 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 11.736.876,18 de juros de mora calculados até 30/11/2012, R\$ 45.464.665,15 de multa proporcional ao valor do imposto e R\$ 73.594.615,78 de multa correspondente ao IPI não lançado com cobertura de crédito, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 161.105.933,75.

Consoante a descrição dos fatos às fls. 865/872 que remete ao relatório fiscal às fls. 831/842, houve as saídas de cervejas de malte, nos decêndios de janeiro a agosto de 2008 e nos meses de agosto a dezembro de 2008, e de águas (águas minerais e águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas), nos decêndios de janeiro a agosto de 2008 e nos meses de agosto a novembro de 2008, sem o lançamento de IPI em virtude da utilização incorreta de suspensão de exigibilidade do IPI por força de medida judicial concedida em 28/10/2004 (antecipação de tutela) no âmbito de Ação de Procedimento Ordinário com Pedido de Antecipação de Tutela (Processo nº 20045110006486-6) e cassada em 11/01/2010.

A ação ordinária foi impetrada pela empresa Leyroz de Caxias Distribuidora de Gêneros Alimentícios Ltda. (CNPJ nº 06.958.578/0001-31), cliente do sujeito passivo, doravante referida como LEYROZ. As notas fiscais de saída sem destaque do imposto têm como destinatário a sobredita empresa.

Aduz a autoridade fiscal no relatório fiscal:

“2.9 Em 07/05 e 19/06/2012 a LEYROZ DE CAXIAS DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. – CNPJ nº 06.958.578/0005-65, cliente da CERVEJARIA PETRÓPOLIS de Boituva/SP, por intermédio de MPF – Vinculado, foi intimada a apresentar a Certidão de Objeto e Pé referente ao processo judicial nº 2004.51.10.006486-6;

2.10 Em 29/06/2012, a mencionada distribuidora de gêneros alimentícios apresentou cópia autenticada de certidão lavrada em 21/06/2012, cujo teor, no entendimento desta fiscalização, não se apresentava claro quanto à manutenção da liminar em questão em favor do impetrante LEYROZ DE CAXIAS;

2.11 Posteriormente, esta fiscalização tomou conhecimento, através da PSFN/SOR – Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Sorocaba/SP, de notícia encaminhada pela PRFN – 2ª REGIÃO/RJ referente ao afastamento do Juiz Federal titular da 4ª Vara Federal de São João de Meriti/RJ da condução do processo originário proposto pela LEYROZ DE CAXIAS;

2.12 Fomos informados também que o Juiz Federal convocado, no afastamento do Relator, proferiu, em 11/01/2010, a seguinte decisão juntada ao Processo de Acompanhamento Judicial – DERAT/RJO nº 15374.000403/2009-24, abaixo transcrita, cassando a liminar concedida:

“Vistos etc.

A manifestação trazida pela União com abundantes elementos documentais sobre as circunstâncias de fato que cercam o

presente feito será examinada com mais vagar após o devido debate entre os interessados.

Inobstante esse fato, verifico, desde logo, a existência de imbróglia processual passível de imediato saneamento.

Após o deferimento da antecipação de tutela pelo Juízo de origem (fls. 71/76), houve, pela União, interposição de agravo de instrumento perante esta Corte, em cujos autos foi proferida decisão monocrática atributiva de efeito suspensivo (fls. 466/475).

Ocorre que, antes de comunicado o teor dessa decisão, o Juízo de origem proferiu sentença ratificando a liminar e julgando procedente o pedido, e não mais dispondo, a partir de então, sobre o cumprimento da ordem emanada desta Corte Revisora.

Tudo isso configura situação de descumprimento frontal de ordem emanada desta Corte Revisora, que foi solenemente ignorada pelo Juízo de origem, que passou a oficiar a todas as empresas 'clientes' da parte autora (fls. 477 ss.) como se a liminar ainda estivesse a produzir seus efeitos.

Isso reclama imediata correção por parte desta Relatoria, pois a ratificação de liminar por sentença não tem o condão de afastar manifestação em contrário emanada da Corte 'ad quem'. O art. 520, VII, do CPC somente tem aplicação quando a medida antecipatória seja eficaz, não se podendo retirar o efeito suspensivo da apelação quando a aludida liminar tenha sido suspensa ou cassada.

Assim, com fundamento no art. 558, p. u., do CPC, atribuo à apelação da União efeito suspensivo, sustando os efeitos da liminar de fls. 71/76 e de sua retificação pela sentença recorrida."

(...)

2.12 No prosseguimento da ação fiscal, em resposta ao Termo de Intimação N° 003, a CERVEJARIA PETRÓPOLIS S/A sustenta que a suspensão do destaque do IPI nas saídas realizadas para a LEYROZ, objeto da liminar na Ação n° 2004.51.10.006486-6, vigorou no período de 28/10/2004 a 11/01/2010, tendo sua eficácia judicial restabelecida em 31/05/2012, por ocasião da decisão monocrática do STJ no AREsp n° 154.837/RJ, com cópia fornecida pelo intimado, a qual faz parte integrante dos autos.

3. CONSIDERAÇÕES

3.1 Verifica-se que, na conjuntura em tela, o contribuinte fiscalizado reitera a mesma postura constatada por ocasião da lavratura do Auto de Infração – IPI relativo ao período de 2005 a 2007 (MPF 0811000-2007-00224), ou seja, dá saída a título de vendas de produtos fabricados naquela unidade industrial sem o destaque de IPI por força de medida judicial impetrada por seu cliente, que não é contribuinte daquele tributo;

3.2 O imposto que deveria ser incluso nessa operação não causaria prejuízo algum à distribuidora de bebidas, dado que seria repassado integralmente aos consumidores;

3.3 Ademais, o Regulamento do IPI é claro nessa situação específica, estabelecendo que as bebidas do capítulo 22 da Tipi serão tributadas uma única vez, na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (RIPI/2002 – Art. 143, inciso I, combinado com o Art. 139);

3.4 A fiscalizada, a princípio, expressou sua neutralidade com relação à medida judicial impetrada pela LEYROZ DE CAXIAS, comunicando que não fazia parte do processo judicial que pleiteava a suspensão de exigibilidade do IPI nas saídas para aquela distribuidora, entretanto, posteriormente, tomou partido da sua cliente, afirmando categoricamente que, em que pese a decisão do TRF/2-RJ de 11/01/2010 restabelecendo a obrigatoriedade de lançamento do IPI nas Notas Fiscais de Saída, tal situação vigorou até a decisão do Exmo. Ministro do STJ Napoleão Nunes Maia Filho no AREsp 154.837/RJ, em 31/05/2012;

3.5 Tal posicionamento pode se prender ao fato de que a LEYROZ DE CAXIAS - CNPJ nº 06.958.578/0005-65 adquiriu 68,8% (R\$ 952.266.425,73 – DIPJ Ex 2009/2008) do total das mercadorias da CERVEJARIA PETRÓPOLIS – Unidade Boituva/SP que deram saída para o mercado interno sem destaque de IPI no ano-calendário de 2008 (Total de saídas de mercadorias sem destaque de IPI: R\$ 1.384.345.035,61 – DIPJ Ex 2009/2008), podendo ser, de certa forma, considerado um cliente preferencial, em virtude do volume de compras;

3.6 No entendimento desta fiscalização, s.m.j., o Exmo. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho apenas determinou, na decisão de 31/05/2012 pronunciada no AREsp nº 154.837/RJ, que o processo retornasse ao TRF/2-RJ a fim de que fossem rejeitados os embargos de declaração apresentados pela LEYROZ DE CAXIAS numa fase processual anterior, onde já prevalecia o acórdão TRF/2 da reforma de decisão favorável à União, em razão do quadro descrito nos itens 2.13 e 2.14;

3.7 Conforme esclarecimentos da PSFN/SOR, a Procuradoria da Fazenda tem o entendimento de que os embargos de declaração somente serão recebidos no efeito suspensivo se o recurso subsequente for dotado desse efeito. Na hipótese contrária, não haverá que se falar em suspensão dos efeitos da decisão embargada;

3.8 No caso em questão, o recurso subsequente trata de impugnação da decisão TRF/2 mediante a interposição de recurso especial, destituído de efeito suspensivo, conforme o estabelecido no Art. 497 do Código de Processo Civil –

Lei Nº 5.869/73, onde está dito que os **recursos extraordinário e especial não obstam a execução do julgado** e que o agravo de instrumento não impede o andamento do feito. Logo, não há que se falar que os embargos de declaração na presente hipótese tivessem tal prerrogativa;

3.9 Dessa forma, no entendimento desta fiscalização, o IPI em tela não se encontra com exigibilidade suspensa, sendo passível de lançamento de ofício, tendo por sujeito passivo o estabelecimento produtor”. (destaques do original)

Em virtude de autuação anterior (processo nº 10855.720713/2010-76), sendo o saldo devedor no terceiro decêndio de maio de 2007 de R\$ 1.358.720,97, foi empreendida a recomposição dos saldos da escrita fiscal até o último decêndio de dezembro de 2007, com um saldo credor de R\$ 21.011.788,31.

Acréscimo o exator:

“5.1 Após a análise da situação em questão, resta constatado que tanto o produtor, CERVEJARIA PETRÓPOLIS S/A, como o cliente, LEYROZ DE CAXIAS DISTRIBUIDORA LTDA., beneficiaram-se da não exigibilidade do IPI nas saídas dos produtos;

5.2 O produtor, que deixou de lançar o IPI na sua escrituração fiscal, apurou saldos credores elevados deste tributo, podendo usá-los para deduzir os eventuais débitos escriturados no período, deixando de recolher IPI e carregando o excedente do crédito para o outro período de apuração, além de comercializar seu produto por um preço de venda inferior, sem reduzir o seu lucro;

5.3 O cliente, por sua vez, que pode vender sua mercadoria a preço de mercado, auferindo, dessa forma, uma maior margem de lucro, dado que a adquiriu por um preço mais baixo daquele que seria praticado se o IPI estivesse destacado na nota fiscal da compra;

5.4 Por esse prisma, verifica-se a existência consistente de indícios de um acordo entre as partes visando à utilização da suspensão judicial da exigibilidade do IPI, fato esse que viria acarretar vantagens aos dois participantes da transação: vendedor e comprador;

5.5 Além disso, tal prática já havia sido constatada no procedimento fiscal que abrangeu o período de 2005 a 2007 (MPF 0811000-2007-00224), configurando-se, no atual período de verificação, a reiteração da conduta;

5.6 Dessa forma, não há como deixar de se promover a qualificação da multa de ofício para 150% e de se efetuar a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais”.

Houve, portanto, a duplicação da multa de ofício conforme o § 6º do art. 80, inciso II da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, incluído pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, pois o

sujeito passivo atuou, de forma reincidente, com a finalidade de suprimir obrigações tributárias.

O imposto devido é discriminado no demonstrativo de apuração do IPI às fls. 873/887, conforme as quantidades e o IPI por unidade correspondente às classes de valores.

A reconstituição da escrita fiscal, com diferenças a cobrar, consta dos demonstrativos às fls. 861, 862, 889 e 890.

A apuração da multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, calculada no bojo da reconstituição da escrita fiscal, encontra-se às fls. 891 e 892.

Pelo termo de ciência de fls. 897 e 898, a empresa tomou ciência da exigência fiscal em 27/11/2012 por intermédio do preposto.

Insubmissa, a contribuinte apresentou, em 21/12/2012, a impugnação às fls. 914/957, subscrita pelo patrono constituído pelo instrumento legal às fls. 964/966, em que sustenta, em síntese, que:

a) a autoridade fiscal confundiu a suspensão do IPI, como técnica tributária para desoneração da cadeia produtiva (enquadramento nos arts. 36, 41 e 42 do RIPI/2002), com a suspensão da exigibilidade prevista no CTN, art. 151, V (concessão de medida liminar ou de tutela antecipada), em comprometimento da conclusão do relatório fiscal;

b) a autoridade fiscal entendeu erroneamente que o valor do IPI não destacado por determinação judicial em ação interposta por terceiro (a empresa distribuidora Leyroz de Caxias) é devido pela impugnante; aduz, de forma jocosa, que a autoridade fiscal deseja “impor que a empresa Leyroz coma uvas verdes e à impugnante se embote o paladar”; o IPI não recolhido por determinação judicial (suspensão da exigibilidade) não pode ser exigido da impugnante porque esta não é parte no processo judicial nº 2004.51.10.006486-6, sendo que a decisão judicial (antecipação de tutela) operou efeitos em relação à impugnante quanto ao período de janeiro a dezembro de 2008 (somente depois da comunicação da revogação, no início de 2010, a impugnante passou a destacar novamente o imposto); conforme o CPC, art. 472, a sentença faz coisa julgada às partes envolvidas e não pode prejudicar terceiros, assim como, pelo art. 811, a repercussão de antecipação de tutela não recair sobre terceiro não participante da ação; a impugnante não poderia se furtar ao cumprimento da determinação judicial (CPC, art. 14, V);

c) por cautela, a impugnante efetuou consulta administrativa pela qual a Receita Federal assegurou a responsabilidade tributária do contribuinte de fato no caso de insucesso da ação judicial (Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 60/2006, anexada), estando protegida de instauração de procedimento fiscal (PAF, art. 48); portanto, afastada a possibilidade de desobediência à ordem judicial, conforme o teor da solução de

consulta; há também o entendimento contido na Solução de Divergência COSIT nº 27, de 29/10/2002; *idem*, quanto à Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 139, de 17/02/2000, e ao Acórdão nº 201-77.857, dimanado do Conselho de Contribuintes; as soluções de consulta integram o conceito de legislação tributária (CTN, art. 100);

d) os princípios são pilares do ordenamento jurídico e devem ser observados, como o princípio administrativo da hierarquia, e o auto de infração configura violação da tripartição de poderes, sendo que o descumprimento da ordem judicial implica excesso de exação (CP, art. 316, § 1º); e) a multa qualificada é nula ou improcedente porque não houve reiteração de conduta, tendo sido a divisão em duas autuações (dois períodos) mera opção da fiscalização; a suspensão da exigibilidade abarca um período contínuo; ademais, o processo nº 10855.720713/2010-76 não “transitou em julgado” administrativamente;

e) a multa isolada é nula ou improcedente por falta de fundamentação legal ou motivação no relatório fiscal, sendo que, inclusive, houve a revogação expressa dos dispositivos legais indicados (art. 80, incisos I e II da Lei 4.502/64) pela Lei nº 11.488/2007; sendo o caso de preterição do direito de defesa em virtude da falta de motivação, há a nulidade do art. 59, II, do PAF, conforme precedentes do Conselho de Contribuintes e doutrina;

f) não houve reiteração de conduta, conforme já referido; não há comprovação para a afirmação da fiscalização de que o imposto suspenso não causaria nenhum prejuízo à distribuidora em virtude do repasse do custo ao consumidor e se não houvesse interesse de agir na ação judicial, o juiz da causa teria julgado extinto o processo; são irrelevantes as afirmações sobre os efeitos econômicos da suspensão da exigibilidade para a impugnante (excedente de créditos e prática de preços inferiores sem redução do lucro). Por fim, repisa a argumentação e requer o cancelamento dos créditos tributários do IPI, das multas e dos juros de mora exigidos no auto de infração; ou que, mantida a exigência, que seja anulada a multa de 150% em virtude da inexistência de reincidência específica, e também que seja anulada a multa exigida isoladamente por falta de fundamentação legal e motivação.”

Este foi o Relatório no Acórdão de primeira instância administrativa.

Ao julgar referida impugnação a 2ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto/SP proferiu o Acórdão nº 14-40.499, de 27/02/2013, cuja ementa abaixo se transcreve:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS. DOLO. SONEGAÇÃO E CONLUÍO.

Houve a falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída em conluio com a empresa adquirente (distribuidora de

bebidas), esta sem legitimidade ativa, como meramente contribuinte de fato, para a impetração de ação judicial com o objetivo de suspender a exigibilidade do imposto apurado sob o regime de classes de valores.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO.

Há a exasperação da penalidade pecuniária, com a duplicação da penalidade básica (150%), observada uma ou mais das circunstâncias qualificativas previstas na legislação.

MULTA DE OFÍCIO. IMPOSTO NÃO LANÇADO COM COBERTURA DE CRÉDITO.

A penalidade pecuniária é imposta ainda que haja cobertura de créditos para o imposto não lançado nas notas fiscais de saída, conforme previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

ENQUADRAMENTO LEGAL INADEQUADO. DIREITO DE DEFESA.

Ainda que haja equívoco na capitulação legal da exigência fiscal, a descrição dos fatos circunstanciada e suficiente na caracterização da infração tributária supre o vício da peça fiscal, sem prejuízo do direito de defesa do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário repisando basicamente as mesmas argumentações de sua impugnação e que podem ser assim resumidas:

- requer a nulidade do auto de infração em decorrência do incorreto enquadramento da infração. Sustenta que a autoridade fiscal teria confundido a suspensão do IPI, como técnica tributária para desoneração da cadeia produtiva (enquadramento nos arts. 36, 41 e 42 do RIPI/2002), com a suspensão da exigibilidade prevista no CTN, art. 151, V (concessão de medida liminar ou de tutela antecipada), em comprometimento da conclusão do relatório fiscal. Afirma que houve cerceamento ao seu direito de defesa, pois “*impugna em sua defesa dispositivos legais completamente inaplicáveis ao fato concreto*”;

- sustenta que o IPI deixou de ser destacado e recolhido em face de ação judicial ajuizada por terceiro sem vínculo com a recorrente e nesta condição só caberia a ela o cumprimento estrito da ordem judicial, sob pena de responder por crime de desobediência. Nesta condição o IPI deveria ser cobrado da autora da ação judicial a qual deveria arcar com os riscos da demanda judicial nos termos dos artigos 472 e 811 do CPC;

- afirma que ao contrário da acusação fiscal, a recorrente não é beneficiada pela decisão judicial. Faz um quadro demonstrativo para afirmar que “*ao não ter recebido em dinheiro pelo IPI incidente na saída, no exemplo mencionado e, conseqüentemente, tido a*

oportunidade de compensar o débito da saída com o crédito da entrada, que não tem correção monetária, em seu ativo, ao invés do valor em dinheiro que seria recebido na venda”;

- afirma que tanto a autoridade fiscal quanto a decisão recorrida acusam a recorrente de conluio, sem qualquer comprovação;

- destaca que durante todo o período da autuação, ano-calendário de 2008, a determinação judicial para deixar de destacar o IPI nas vendas para a sua cliente Leyroz estava em vigor e que só foi comunicada da revogação no início do ano de 2010. Nesta circunstância o IPI que deixou de ser recolhido deveria ser exigido da Leyroz, autora e única beneficiária da decisão judicial;

- transcreve a ementa da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/Disit nº 60/2006, da qual figura como consultante, cujo teor afastaria qualquer responsabilidade quanto ao recolhimento do IPI que deixou de ser pago em face de decisão judicial interposta por terceiro. Afirma que a decisão recorrida negou efeitos a esta Solução de Consulta sob o fundamento de que a recorrente teria omitido o fato de ser parte do litígio objeto da consulta. Afirma que esta conclusão deve ser afastada pois não há elementos de prova de que a recorrente faça parte do processo judicial, muito pelo contrário, pois não há qualquer menção ao seu nome na Certidão de Objeto e Pé, fornecida pelo TRF02;

- pede o cancelamento da multa qualificada. Defende que ela foi aplicada com fundamento em reincidência de conduta e que a decisão recorrida teria alterado a sua fundamentação para a ocorrência das circunstâncias agravantes previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (fraude, conluio e sonegação). Nesta condição a decisão recorrida teria modificado o critério jurídico da aplicação da multa, o que não é permitido, pois contrariaria todos os princípios do processo administrativo fiscal. Afirma que não houve reincidência pelo fato de que o processo administrativo anterior, com a mesma acusação, não transitou em julgado. Menciona que a legislação apontada como fundamento para a qualificação da multa exige que ocorra mais de uma das circunstâncias previstas nos art. 71, 72 e 73, sendo que não foi apontado pelo julgador quais foram estas circunstâncias, tendo a decisão afirmado que haveria tido um concerto de ações entre a recorrente e a empresa Leyroz, tendo sido atribuído genericamente o conceito de conluio a estes fatos;

- defende o cancelamento da multa isolada pois teria sido aplicada sem qualquer fundamentação legal ou mesmo motivação no relatório fiscal e que desta forma a recorrente sequer tem condições de saber a imputação a ela atribuída, configurando evidente cerceamento do direito de defesa. Afirma também que os dispositivos legais citados para a sua aplicação teriam sido revogados expressamente pelo art. 40 da Lei nº 11.488/2007, ou seja antes mesmo da prática dos fatos geradores. Argumenta que os artigos do RIPI citados pelo acórdão recorrido, para a manutenção da citada multa, não teriam sido mencionados no auto de infração o que também implicaria em mudança do critério jurídico.

Em 26/01/2016 o processo foi a julgamento nesta turma, porém foi convertido em diligência, por meio da Resolução 3301-000.222, para que fossem juntados aos autos:

a) certidão de objeto e pé e cópia de todas as decisões judiciais acima referenciadas, inclusive em nome da empresa Leyroz de Caxias Distribuidora de Gêneros Alimentícios Ltda., oficiando, caso necessário, a(s) instância(s) judicial(is) correspondente(s), dada a necessidade de instrução dos presentes autos em que a empresa interessada não recolheu significativo montante dos

tributos a que estava obrigada por força de decisão judicial em nome de terceiro;

b) informar por qual razão o processo em nome de Leyroz de Caxias Distribuidora de Gêneros Alimentícios Ltda. corre em segredo de justiça.

A motivação da conversão em diligência pode ser compreendida a partir do seguinte trecho da Resolução (fl. 1.076):

“Ao que parece, somente em vista da cassação da cautelar, ocorrida em 11/01/2010, passou a não mais vigorar a medida judicial que impedia o destaque do IPI outrora conferida via antecipação de tutela (em 28/10/2004) nas vendas realizadas à pessoa jurídica Leyroz de Caxias Distribuidora de Gêneros Alimentícios Ltda.

Resta ainda evidente o imbróglio quanto à possibilidade de uma sentença posterior confirmar os efeitos da antecipação de tutela em caso onde o Tribunal ad quem, anteriormente, cassou aludida antecipação via agravo de instrumento.”

Retornados os autos à origem, foram intimados o contribuinte e a empresa E-Ouro Gestão e Participações Eireli, atual denominação da Leyroz. As empresas apresentaram algumas peças processuais e certidão de objeto e pé emitida em 2012. A Leyroz informa, fl. 1.153, que o motivo do segredo de justiça, solicitado pela União, foi o sigilo fiscal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi solicitada, também, a apresentar as peças processuais, trazendo o conjunto mais completo (fls. 1.340 a 2.122). À fl. 1.340 a PGFN informa o motivo do sigilo fiscal:

“Respondendo primeiramente ao questionamento 'b' do ofício, informo que o processo passou a tramitar em segredo de justiça por pedido da própria União que, às fls. 652/705 do processo judicial, requereu a juntada de dados sujeitos a sigilo fiscal. O deferimento do segredo de justiça deu-se em 08/10/2010. Nesta petição, a União narra a tramitação anômala que o processo judicial vinha percorrendo, requer providências imediatas para a regularização do processo, revela a existência de empresas de fachado ligadas à autora e a interposição de pessoas físicas e jurídicas com o escopo de manipular o processo civil e a tributação de forma fraudulenta”

Importa, por último, relatar as decisões judiciais mais recentes, nas palavras da PGFN:

“-houve um acórdão às fls. 1643/1676¹, proferido em junho de 2010, dando provimento ao recurso da União. Esse acórdão foi atacado por Embargos de Declaração do contribuinte às fls. 1682/1699, improvidos às fls. 1724/1728. O contribuinte, então, interpôs recursos especial e extraordinário (fls. 1733/1787, que foram inadmitidos às fls. 1844/1847.

- às fls. 1848 consta ofício do relator do processo à vice-presidência solicitando informações requeridas pela União Federal e pelo Ministério Público Federal visando a comprovação de fatos gravíssimos.

Às fls. 1883/1902, o contribuinte interpôs agravos contra as decisões que negaram seguimento aos recursos especial e extraordinário acima referidos. O agravo relativo ao destrancamento do recurso especial foi provido para determinar a baixa dos autos ao TRF da 2ª Região para que seja apreciado o recurso de embargos de declaração, apenas. A União recorreu dessa decisão para o próprio STJ às fls. 2084/2092 mas não obteve sucesso (fls. 2097/2105).

- O processo enfim retornou ao TRF da 2ª Região para, às fls. 2150/216, em abril de 2016, para julgar pareclamento os emabrgtos (sic) [embargos de declaração], sem efeitos infringentes, contudo. Novos recursos especial e extraordinário foram interpostos pelo contribuinte e os autos estão com carga para União contra-arrazoá-los.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

O contribuinte requer a nulidade do auto de infração por alegação de cerceamento ao seu direito de defesa, pois na autuação teria havido enquadramento incorreto, já que a autoridade fiscal teria confundido a suspensão do IPI, como técnica tributária para desoneração da cadeia produtiva (enquadramento nos arts. 36, 41 e 42 do RIPI/2002), com a suspensão da exigibilidade prevista no CTN, art. 151, V (concessão de medida liminar ou de tutela antecipada), em comprometimento da conclusão do relatório fiscal.

A decisão recorrida afastou a nulidade nos seguintes termos:

“Conforme aduz a impugnante, dispositivos do RIPI indicados na capitulação do feito dizem respeito ao instituto da suspensão

¹ A numeração de folhas nesta citação refere-se ao processo judicial

do imposto nas saídas de produtos (RIPI/2002, arts. 41 e 42). Na verdade, a suspensão tratada nos autos é a da exigibilidade do crédito tributário, prevista no CTN, art. 151, V.

No relatório fiscal o exator deixa claro tal circunstância.

Portanto, a narração judiciosa dos fatos empreendida pela autoridade fiscal, no caso vertente, supre o vício de imprecisão do enquadramento legal.

Não houve vulneração do direito de defesa, paradigma nuclear do processo administrativo tributário; não houve prejuízo para a defesa cabal do sujeito passivo, tendo este abordado todos os temas relevantes na peça impugnatória.”

Tenho que concordar com a decisão recorrida. O Relatório Fiscal, fls. 831/842, faz um relato do procedimento adotado que não deixa qualquer margem a dúvidas de que está se exigindo no presente auto de infração o valor do IPI e correspondente acréscimos legais que deixaram de ser recolhidos em face da alegação da suspensão da exigibilidade do tributo que havia sido determinada por decisão judicial, a qual não estava mais em vigor na data do lançamento. A defesa apresentada pelo contribuinte demonstra que houve o perfeito entendimento quanto a matéria tributada, não ocorrendo qualquer prejuízo ao seu amplo direito de defesa.

Prescreve o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93:

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;

Todos os atos praticados no presente processo foram executados por pessoa competente e sem preterição do direito de defesa.

Cumpra-se verificar que foram observados os requisitos fundamentais à validade do ato administrativo. Art. 10, inc. III e IV do Decreto 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...).

III- a descrição do fato;

IV- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao contribuinte conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa. Vale ressaltar que além dos art. 36, 41 e 42 que foram citados

incorretamente no enquadramento legal, foram também citados os art. 24, inc. II, 122, 123, 127, 130, 143 e 200, inc, IV de forma correta. Ou seja, o suporte legal do lançamento está abrangido na capitulação legal do lançamento e não cabe a argumentação de cerceamento do direito de defesa.

Portanto afasto a preliminar de nulidade do auto de infração.

Mérito

Inicialmente, cumpre analisar a questão da suspensão da exigibilidade do IPI.

A ciência do lançamento se deu em 27/11/2012 (fl. 898). Nesta data, tanto a antecipação de tutela, quanto a sentença que impediam a exigibilidade do IPI, tinham perdido os efeitos. A antecipação de tutela fora cassada em 11/01/2010, *verbis* (fl. 1.760):

“A manifestação trazida pela União com abundantes elementos documentais sobre as circunstâncias de fato que cercam o presente feito será examinada com mais rigor após o devido debate entre os interessados.

Inobstante esse fato, verifico, desde logo, a existência de imbróglgio processual passível de imediato saneamento. Após o deferimento da antecipação de tutela pelo juízo de origem (fls. 71/76), houve, pela União, interposição de agravo de instrumento perante esta Corte, em cujos autos foi proferida decisão monocrática atributiva de efeito suspensivo (fls. 466/475). Ocorre que, antes de comunicado o teor dessa decisão, o juízo de origem proferiu sentença ratificando a liminar e julgando procedente o pedido, não mais dispondo, a partir de então, sobre o cumprimento da ordem emanada desta Corte revisora.

Tudo isso configura situação de descumprimento frontal da ordem emanada desta Corte revisora, que foi solenemente ignorada pelo juízo de origem, que passou a oficiar a todas as empresas 'clientes' da parte autora (fls. 477 ss) como se a liminar ainda estivesse a produzir seus efeitos.

Isso reclama imediata correção por parte desta Relatoria, pois a ratificação de liminar por sentença não tem o condão de afastar manifestação em contrário emanada da Corte ad quem. O art. 520, VII do CPC somente tem aplicação quando a medida antecipatória seja eficaz, não se podendo retirar o efeito suspensivo da apelação quando a aludida liminar tenha sido suspensa ou cassada.

Assim, com fundamento no art. 588, p.u., do CPC, atribuo à apelação da União efeito suspensivo, sustando os efeitos da liminar de fls. 71/76 e de sua retificação pela sentença recorrida.

(...)

A sentença foi reformada pelo por Acórdão do TRF 2ª Região em 29/06/2010 (fls. 1.786/1.787), para dar provimento à apelação da União.

O apelado interpôs embargos declaratórios, mas estes não têm efeito suspensivo, conforme art. 1.026 do novo CPC:

Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.

§ 1º A eficácia da decisão monocrática ou colegiada poderá ser suspensa pelo respectivo juiz ou relator se demonstrada a probabilidade de provimento do recurso ou, sendo relevante a fundamentação, se houver risco de dano grave ou de difícil reparação.

Além disso, não existe fundamento para a suspensão de desprovimento judicial, apenas de provimento.

Portanto, não havia qualquer medida judicial que suspendesse a exigibilidade do IPI por ocasião do lançamento. A recorrente, como contribuinte do IPI, deveria promover seu recolhimento no prazo de 30 dias após a decisão que considerou devido o tributo, nos termos do artigo 63 da Lei 9.430/96:

Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Desse modo, independentemente de ter tido ou não benefício com a suspensão - que dependeria dos preços praticados e outras avenças eventualmente firmadas com a cliente Leyroz - o fato incontestado é que deveria ter procedido ao recolhimento do IPI que não havia recolhido anteriormente por força de medida judicial, e não o tendo feito, imperativo o lançamento de ofício por parte do Auditor-fiscal que o constatou, nos termos do art. 142 do CTN.

Após a cassação da medida judicial liminar que suspendia a exigência, o imposto restou novamente exigível sobre todos os fatos geradores passados, posto que a legislação, sem óbice judicial, determina a sua apuração e recolhimento pelo industrial vendedor. No caso, conforme art. 63 citado, o contribuinte poderia ter recolhido o imposto

faltante no prazo de 30 dias sem multa de mora. Após esse prazo, com multa de mora, se espontâneo. Se constituído de ofício, sobre o imposto faltante evidentemente incide a multa de ofício, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96.

Quanto à Solução de Consulta nº 60/2006, também entendo que ela não socorre o contribuinte. Inicialmente pelos mesmos argumentos da decisão recorrida de que a consulente omitiu a informação de que ela mesma era beneficiária do litígio, mas também, que houve omissão quanto ao verdadeiro estágio do processo judicial. Observe o seguinte trecho da Solução de Consulta:

(...)

*2. Houve a obtenção, nos autos da referida ação, da antecipação de tutela, no sentido de proteger as autoras da incidência do IPI, até que seja editada norma legal que dê respaldo jurídico à pretensão fazendária. **A decisão interlocutória monocrática foi objeto de agravo de instrumento que, por fim, julgado improcedente, no sentido de manter a antecipação inicialmente deferida, até que haja o julgamento definitivo.** (Destaquei)*

(...)

Agora veja o disposto no despacho do Juiz, a respeito do andamento processual, transcrito no Relatório Fiscal:

(...)

Após o deferimento da antecipação de tutela pelo Juízo de origem (fls. 71/76), houve, pela União, interposição de agravo de instrumento perante esta Corte, em cujos autos foi proferida decisão monocrática atributiva de efeito suspensivo (fls. 466/475). (Destaquei)

Ocorre que, antes de comunicado o teor dessa decisão, o Juízo de origem proferiu sentença ratificando a liminar e julgando procedente o pedido, e não mais dispondo, a partir de então, sobre o cumprimento da ordem emanada desta Corte Revisora.

Tudo isso configura situação de descumprimento frontal de ordem emanada desta Corte Revisora, que foi solenemente ignorada pelo Juízo de origem, que passou a oficiar a todas as empresas 'clientes' da parte autora (fls. 477 ss.) como se a liminar ainda estivesse a produzir seus efeitos.

*Isso reclama imediata correção por parte desta Relatoria, pois a ratificação de liminar por sentença não tem o condão de afastar manifestação em contrário emanada da Corte "ad quem". **O art. 520, VII, do CPC somente tem aplicação quando a medida antecipatória seja eficaz, não se podendo retirar o efeito suspensivo da apelação quando a aludida liminar tenha sido suspensa ou cassada.** (Destaquei)*

Pelo relato do Juiz, não é verdade o que consta da Solução de Consulta, de que o agravo de instrumento foi julgado improcedente e mantida a antecipação de tutela inicialmente deferida. Na situação, ou o contribuinte ocultou na solução de consulta a verdadeira realidade processual, ou o processo judicial informado na consulta não é o mesmo de que se trata o presente processo. Nenhuma das duas hipóteses socorre o contribuinte. A

conclusão a que se chega é somente uma: a Solução de Consulta não se amolda aos fatos ocorridos, seja qual for a hipótese para a informação incorreta constante da citada solução.

Também não foi objeto de análise, na Solução de Consulta, as relações havidas entre a recorrente e a cliente Leyroz, como se verá mais adiante.

A contribuinte alega sempre que não tem qualquer interesse na ação judicial e que estava somente cumprindo ordens judiciais. Ou seja, ela afirma que estava cumprindo determinação de ofícios da Justiça Federal e que não tinha maiores interesses no resultado da ação uma vez que ela não lhe beneficiava. Chegou a deixar de atender a parte do Termo de Intimação Fiscal nº 001, fls. 314/315, que lhe pedia a apresentação da certidão de objeto e pé da ação judicial que determinava o não lançamento do IPI. Veja os termos de sua resposta, fls. 356:

(...)

“Não foi possível a obtenção de suas peças em virtude do mesmo tramitar em segredo de justiça, conforme extrato de seu andamento processual anexo do sítio oficial na internet da TRF – 2ª Região, bem como por força do artigo 155 § único do Código de Processo Civil: “o direito de consultar os autos e de pedir certidões de seus atos é restrito às partes e seus procuradores”.

Considerando-se o fato de que esta peticionaria não faz parte no referido processo judicial, restou impossibilitada de ter acesso ao conteúdo dos autos bem como de solicitar certidões... (Destaquei)

(...)

Porém, posteriormente, logo em seguida, faz um relato pormenorizado do andamento da ação judicial, fls. 372/374, em 25/07/2012, inclusive dando a sua interpretação de que a liminar de antecipação de tutela ainda estava em vigor, a despeito da análise em contrário efetuada em despacho pelo Juiz e já citado acima no voto. Ressalte que a decisão judicial de saneamento do processo ocorrera em 11/01/2010 e determinou a não eficácia da antecipação de tutela. Portanto notório que a recorrente tomou partido sim, demonstrando nítido interesse na manutenção do não recolhimento do IPI.

O contribuinte pede o cancelamento da multa qualificada. Defende que ela foi aplicada com fundamento em reincidência de conduta e que a decisão recorrida teria alterado a sua fundamentação para a ocorrência das circunstâncias agravantes previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (fraude, conluio e sonegação). Nesta condição a decisão recorrida teria modificado o critério jurídico da aplicação da multa, o que não é permitido, pois contrariaria todos os princípios do processo administrativo fiscal. Afirma que não houve reincidência pelo fato de que o processo administrativo anterior, com a mesma acusação, não transitou em julgado.

Não prospera esta argumentação do contribuinte. No meu entender não houve mudança de critério jurídico e a multa foi qualificada em 150% em decorrência efetivamente das circunstâncias qualificativas previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Realmente na descrição dos fatos, abaixo transcrita, pode até deixar uma certa margem de dúvidas quanto ao

motivo da aplicação da multa qualificada, porém esta dúvida é totalmente afastada após uma leitura mais acurada.

5.2 O produtor, que deixou de lançar o IPI na sua escrituração fiscal, apurou saldos credores elevados deste tributo, podendo usá-los para deduzir os eventuais débitos escriturados no período, deixando de recolher IPI e carregando o excedente do crédito para o outro período de apuração, além de comercializar seu produto por um preço de venda inferior, sem reduzir o seu lucro;

5.3 O cliente, por sua vez, que pode vender sua mercadoria a preço de mercado, auferindo, dessa forma, uma maior margem de lucro, dado que a adquiriu por um preço mais baixo daquele que seria praticado se o IPI estivesse destacado na nota fiscal da compra;

5.4 Por esse prisma, verifica-se a existência consistente de indícios de um acordo entre as partes visando à utilização da suspensão judicial da exigibilidade do IPI, fato esse que viria acarretar vantagens aos dois participantes da transação: vendedor e comprador;

5.5 Além disso, tal prática já havia sido constatada no procedimento fiscal que abrangeu o período de 2005 a 2007 (MPF 0811000-2007-00224), configurando-se, no atual período de verificação, a reiteração da conduta;

5.6 Dessa forma, não há como deixar de se promover a qualificação da multa de ofício para 150% e de se efetuar a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais. (Destaquei)

(...)

Ocorre que a Representação Fiscal para Fins Penais só é aplicável quando a acusação é consubstanciada na prática de crime contra a ordem tributária, como depreende-se do disposto no art. 1º do Decreto nº 2.730/98, *in verbis*:

Art 1º O Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional formalizará representação fiscal, para os fins do [art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, sempre que, no curso de ação fiscal de que resulte lavratura de auto de infração de exigência de crédito de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda ou decorrente de apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento, constatar fato que configure, em tese;

I - crime contra a ordem tributária tipificado nos [arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990](#);(Destaquei)

II - crime de contrabando ou descaminho.

Por sua vez assim dispõe a Lei nº 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Observe que nas situações dos crimes acima previstos não consta a prática de reincidência contra dispositivos da legislação tributária, mas consta as situações de sonegação e

fraude previstos no art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, sobretudo quando praticadas na situação de conluio constante do art. 73, abaixo transcritos.

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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Então vale lembrar que a multa foi aplicada com base no art. 80, § 6º, inc. II da Lei nº 4.502/64:

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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado).

§ 1º No mesmo percentual de multa incorrem: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

(...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica; [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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

(...)

§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida: [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido; [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - isoladamente nos demais casos. [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 9º Aplica-se à multa de que trata este artigo o disposto nos [§§ 3º e 4º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#). [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Forçoso concluir que a multa aplicada foi com base na parte final do disposto no inc. II do § 6º, acima destacado. Acrescento que o processo de Representação Fiscal para Fins Penais de nº 10855.724977/2012-61 está a este apensado e peço vênica para transcrever dois trechos da citada representação:

*“O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, José Roberto Fonseca, matrícula nº 63.737, tendo encerrado os trabalhos de fiscalização relativa ao tributo IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, referente ao ano-calendário de 2008 na empresa CERVEJARIA PETRÓPOLIS S/A, CNPJ nº 73.410.326/0003-22, estabelecida na cidade de Boituva/SP, tendo como resultado a lavratura do Auto de Infração, conforme processo administrativo-fiscal, protocolizado sob o nº 10855.724.963/2012-47, **no qual ficou demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram Crime contra a Ordem Tributária definido pelos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90,** formalizam a presente REPRESENTAÇÃO, acompanhada dos respectivos elementos de prova, para cumprimento do disposto na Portaria RFB nº 2.439/10, com alterações trazidas pela Portaria RFB nº 3.182/11.*

(...)

*Como demonstrado no Relatório Fiscal, que faz parte integrante do Auto de Infração, cuja cópia anexamos à presente Representação, verifica-se a existência de indícios de um acordo informal entre as mencionadas empresas visando à utilização da suspensão judicial da exigibilidade do IPI, que viria acarretar vantagens aos dois participantes da transação: vendedor (Cervejaria Petrópolis) e comprador (Leyroz), **definido no art. 73 da Lei nº 4.502/64;** (Destaquei)*

Enfim, em relação à aplicação da multa não está correta a afirmação da recorrente de que para a qualificação da multa o inc. II do § 6º, acima transcrito, exige que ocorra mais de uma das circunstâncias agravantes previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A simples leitura do dispositivo é suficiente para concluir que as circunstâncias agravantes não são relacionadas aos art. 71, 72 e 73 da mencionada lei, mas sim às circunstâncias agravantes constantes dos art. 68, § 1º, sendo a sonegação, a fraude e o conluio circunstâncias qualificativas art. 68, § 2º, todos da mesma lei.

Ora, o conluio apontado pelo autuante efetivamente se verifica, consoante os seguintes elementos convergentes:

i - As vendas do contribuinte para a Leyroz perfazem mais de 95% de todo o faturamento, conforme se infere da relação entre saídas tributadas e não tributadas (fls. 861 e 862), o que, evidentemente, mostra uma forte relação interdependente e interesses comuns;

ii - Há fortes indícios de que a Leyroz se caracteriza como empresa constituída tão somente para a impetração da ação judicial, consoante a respectiva apelação da Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme relato às fls. 1.630 e seguintes:

“Ao apurar-se o esquema MONTE BELLUNO, tinha-se conhecimento apenas das duas primeiras ações, que foram conectadas com outras então descobertas, revelando o modus operandi adotado pelo grupo.

Contudo, ao apurar-se o ocorrido no presente processo, identificou-se que a LEYROZ DE CAXIAS é parte do esquema MONTE BELLUNO.

As cinco empresas em questão foram todas constituídas às vésperas da distribuição das ações (doc. 06), sendo que quatro delas o foram no mesmo dia, conforme a seguir relacionado:

Empresa Data de Constituição

KAL MAX 13.08.04

MONTE BELLUNO 13.08.04

ROSÁRIO DA PRIMAVERA 02.08.04

LEYROZ DE CAXIAS 13.08.04

ACADE 2000 13.08.04

Os contratos sociais (doc 06) dessas cinco empresas são, mutatis mutandis, idênticos (formatação, impressão, cláusulas). Até as testemunhas subscritas dos cinco contratos foram as mesmas, quais sejam:

(...)

Os sócios se intercalam entre as empresas do esquema já em suas composições societárias originárias, como deflui do quadro a seguir:

(...)

Das cinco ações investigadas, descobriu-se que, curiosamente, apenas as ações distribuídas para a 4ª VF/SJM obtiveram liminares:

(...)

E apenas a essas ações que obtiveram liminares imprimiu-se, do ponto de vista de seus autores, um curso normal. As demais ou

foram objeto de pedido de desistência ou de providencial inércia, conduzindo todas à extinção sem julgamento do mérito.

(...)”

iii – As vendas da Leyroz são feitas para uma distribuidora efetiva, a Praiamar, que é exclusivamente distribuidora dos produtos fabricados pela Cervejaria Petrópolis, conforme documentos públicos do Fisco Estadual (fls. 1.640 e seguintes), nos quais se verifica que restou confessado pela Cervejaria Petrópolis que as mercadorias saíam direto de sua fábrica em Boituva/SP para a Distribuidora Praiamar Ind. E Com Distribuição Ltda, e as notas fiscais de venda eram emitidas pela Leyroz no Rio de Janeiro;

iv – O presidente da Petrópolis, Walter Faria, já foi sócio da Praiamar (fl. 1.644);

v – Praiamar e Leyroz têm o mesmo administrador, Roberto Luis Ramos Fontes Lopes (fl. 1.649);

Ora, tais conjuntos de indícios forçam a convicção quanto à atuação conjunta e ilícita de Cervejaria Petrópolis e Leyroz, sua única cliente importante, razão pela qual entendo aplicável o disposto no art. 73 da Lei 4.502/64, e, portanto, correta a qualificação da multa.

Por fim o contribuinte defende o cancelamento da multa isolada pois teria sido aplicada sem qualquer fundamentação legal ou mesmo motivação no relatório fiscal e que desta forma a recorrente sequer teria condições de saber a imputação a ela atribuída, configurando, segundo entende, evidente cerceamento do direito de defesa. Afirmar também que os dispositivos legais citados para a sua aplicação teriam sido revogados expressamente pelo art. 40 da Lei nº 11.488/2007, ou seja antes mesmo da prática dos fatos geradores. Argumenta que os artigos do RIPI citados pelo acórdão recorrido, para a manutenção da citada multa, não teriam sido mencionados no auto de infração o que também implicaria em mudança do critério jurídico.

Mais uma vez não tem razão o contribuinte. O relatório fiscal foi expresso na aplicação das multas, citando inclusive o dispositivo legal, conforme o seguinte trecho abaixo transcrito:

(...)

*6.2 Sendo assim, de acordo com as razões e motivos acima apontados, consoante com o art. 127 do Decreto 4.544 de 26/12/2002, e 142 do CTN, estamos efetuando o lançamento de ofício para exigência do crédito tributário relativo aos saldos devedores de IPI apurados em decorrência do imposto devido nas vendas sem destaque do IPI para a empresa LEYROZ DE CAXIAS DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. – CNPJ nº 06.958.578/0005-65, **bem como da multa de ofício prevista no § 8º, incisos I e II, do art. 80 da Lei nº 4502/64;** (Destaquei).*

(...)

A seguir demonstra-se que as multas aplicadas foram justamente as previstas nos inc. I e II do § 8º do art. 80 da Lei nº 4.502/64. No caso do inciso I, quando exigida em conjunto com o IPI, caso não tenha cobertura de saldo credor e a do inciso II exigida isoladamente quando tenha cobertura de saldo credor. Veja novamente o dispositivo legal citado:

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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado).

§ 1º No mesmo percentual de multa incorrem: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

(...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica; [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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

(...)

*§ 8º **A multa de que trata este artigo será exigida:** [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

I - juntamente com o imposto quando este não houver sido lançado nem recolhido; [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

*II - **isoladamente nos demais casos.** [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) [\(Destaquei\)](#)*

§ 9º Aplica-se à multa de que trata este artigo o disposto nos [§§ 3º e 4º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#). [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Em seguida no auto de infração, fls. 889/890, é efetuado um demonstrativo de apuração do IPI devido no valor de R\$ 30.309.776,64, o qual será exigido com a correspondente multa de ofício e, às fls. 891, há o demonstrativo da multa de IPI não lançado com cobertura de crédito no montante de R\$ 73.594.615,78, no qual logo abaixo também consta o enquadramento legal especificado para o período a partir de 15/06/2007 – Art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07.

O contribuinte defende em sua impugnação e também no recurso voluntário que o enquadramento legal utilizado para aplicação da multa teria sido o art. 80, inc. I e II da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo art. 45 e 46 da Lei nº 9.430/96. Daí sustenta que como os art. 45 e 46 foram revogados expressamente pelo art. 40, inc. I da Lei nº 11.488/07, o enquadramento legal teria sido incorreto cerceando-lhe o seu direito de defesa. Realmente está correta esta informação da revogação dos art. 45 e 46 da Lei nº 9.430/96, porém está incorreta a primeira parte, ou seja, de que este foi o enquadramento legal aplicado. Transcrevo abaixo como está literalmente o enquadramento legal, constante das fls. 891:

ENQUADRAMENTO LEGAL
<u>01/01/1997 – 21/01/1997</u> - Art. 80, inciso I e II da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96; Art. 46, §§ 1º e 2º da Lei 9.430/96.
<u>22/01/1997 – 14/06/2007</u> - Art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Medida Provisória nº 351/07.
<u>15/06/2007</u> - Art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07.

Da leitura acima extrai-se de forma cristalina que o enquadramento legal foi o art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07, que era o enquadramento vigente a partir de 15/06/2007, uma vez que os fatos geradores são referentes ao ano-calendário de 2008. Não há como alegar cerceamento de direito de defesa por enquadramento incorreto ou por sua falta. Além disto, como já especificado logo acima, no Relatório Fiscal está descrito este mesmo enquadramento.

A defesa também tenta estabelecer uma confusão com a afirmação de que os dispositivos legais citados na decisão recorrida não foram sequer citados no relatório e no auto de infração. Trata-se do art. 488, caput e inciso I ou II do RIPI/2002 e do art. 569, caput e § 6º, inciso I ou II do RIPI/2010. Ambos os regulamentos do IPI, aprovados pelos Decretos nºs 4.544/02 e 7.212/10, respectivamente, como é de conhecimento notório, foram editados para organizar as regras de tributação do IPI, sendo que a maioria de seus artigos têm origem em leis vigentes naquele momento. Então, é assim que ambos os dispositivos, art. 488 do RIPI/2002 e art. 569 do RIPI/2010, têm origem no mesmo dispositivo legal, qual seja o art. 80 da Lei nº 4.502/64, que foi o enquadramento legal das multas aplicadas.

Alega também que a base de cálculo da multa isolada não está clara, em prejuízo de sua defesa. Neste sentido a autoridade fiscal elaborou a reconstituição da escrita fiscal do IPI, fazendo diversos demonstrativos da apuração tanto do IPI não lançado sem cobertura de crédito, no qual a multa de ofício foi exigida em conjunto com o imposto e do IPI não lançado com cobertura de crédito, no qual a multa foi exigida isoladamente.

A própria dicção legal assenta que a multa de 75% sobre o imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal incide mesmo quando não restou saldo a pagar (art. 80, §8º, inciso II). Ademais, sempre se dispõe, nas Delegacias da Receita Federal, de atendimento para esclarecimento de dúvidas. Desse modo, estando correto o lançamento, não há como atribuir-lhe responsabilidade em relação a eventual falta de entendimento por parte do contribuinte.

voluntário. Desta forma, diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira – Relator