



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10882.720217/2016-81
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3402-006.713 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrentes TOTAL QUÍMICA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

VALOR TRIBUTÁRIO MÍNIMO. NÃO OBEDIÊNCIA. ALÍQUOTAS INCORRETAS. DIFERENÇA DE TRIBUTO. EXIGÍVEL.

Cabível a exigência da diferença de IPI em face da não observância pela contribuinte do critério do valor tributário mínimo nas vendas a empresas interdependentes e da incorreção das alíquotas nos produtos vendidos.

FRAUDE. MULTA DUPLICADA. CABIMENTO.

Caracteriza fraude a utilização pela contribuinte de vendas intermediárias a empresas atacadistas coligadas não contribuintes do imposto, sem um motivo justificado, por valores notoriamente inferiores aos de mercado, sem aplicação do critério do valor tributável mínimo e com incorreções de alíquotas e de classificações fiscais, reduzindo significativamente o montante do IPI devido nas vendas aos seus clientes. Corroborando com o artifício doloso, o fato de a contribuinte não ter transmitido os arquivos de sua Escrituração Fiscal Digital ao ambiente Sped Fiscal, sendo que os arquivos apresentados posteriormente, após várias intimações, não continham as informações prescritas.

Recurso de Ofício provido

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso de Ofício e negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício contra decisão da Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora que julgou procedente em parte o lançamento, afastando a qualificação da multa.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de IPI, juros de mora e multa proporcional, no montante original de R\$12.210.681,41, em face da apuração de interdependência da contribuinte com as empresas TOTALOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE e aplicação do preço mínimo tributável, além da inadequação de alguns códigos NCM adotados e alíquotas.

A verificação das irregularidades se deu a partir da análise das notas fiscais eletrônicas - NFe de venda emitidas pela TOTAL QUÍMICA aos terceiros não ligados e às empresas ligadas (TOTALOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE) e dessas últimas aos clientes do grupo (terceiros não ligados) durante os anos calendários 2011 e 2012.

Segundo a fiscalização, a constituição das empresas atacadistas interdependentes (TOTALOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE) propiciou, de forma indevida, a redução do IPI incidente sobre as vendas da indústria TOTAL QUÍMICA, eis que parte dos produtos industrializados por ela, ao invés de serem vendidos diretamente aos clientes, foram "vendidos" a preço notoriamente inferior ao de mercado para as empresas interdependentes as quais efetuavam as vendas aos clientes do grupo. Dessa forma, o IPI incidente sobre essas vendas foi reduzido significativamente, uma vez que as empresas atacadistas não eram, nos anos-calendário 2011 e 2012, contribuintes do referido imposto.

A multa foi qualificada em face desse artifício doloso utilizado pela contribuinte nas vendas aos clientes mediante a utilização das empresas ligadas, corroborado pela não transmissão dos arquivos de sua Escrituração Fiscal Digital ao ambiente SPED FISCAL, bem como pela apresentação posterior de arquivos imprestáveis, demonstrando clara intenção da empresa em retardar o conhecimento por parte da Receita Federal do Brasil do valor devido de IPI.

Foi também imputada responsabilidade tributária a pessoa física de FRANCISCO JOSE MARI, CPF nº 014.350.888-16, que foi o sócio-administrador de todas as empresas ligadas durante todo o período fiscalizado (anos 2011 e 2012) e representou ativamente a empresa TOTAL QUÍMICA.

A TOTAL QUÍMICA apresentou impugnação, alegando, em síntese:

- É nula de pleno direito a presente autuação por falta dos pressupostos legais e indispensáveis a caracterização da respectiva infração, não podendo subsistir a sua justificativa com diversas opções (falta de lançamento, inobservância do valor mínimo, classificação fiscal, alíquota do IPI).

- Não houve sequer indício de excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos para a responsabilização do sócio majoritário da empresa.

- Mostra-se totalmente desprovida de amparo legal a multa aplicada na vultosa importância de R\$ 6.332.182,93, devendo ser declarada nula de pleno direito, porque viola o princípio constitucional do não confisco. Caso não seja esse o entendimento do Colegiado, requer sua aplicação em tão somente no percentual interior a 25% do valor principal lançado.

- É inconstitucional a taxa Selic, vez que o art. 161 do CTN limita a cobrança de juros de mora em taxa de 1% ao mês, salvo disposição legal expressa em contrário e, nesse particular, seria legítimo interpretar o percentual nele previsto como teto, e não como base de legislação posterior.

- No mérito, nenhuma infração restou cometida no caso em testilha, sendo com o devido respeito bastante abusiva a desclassificação da NCM, já que conforme acima esposado toda decisão administrativa deve ser motivada, justificada e fundamentada, assim, por qualquer ângulo que se analise o malsinado Auto de Infração não deve prosperar.

O julgador de primeira instância, embora não acatando os argumentos da impugnante, decidiu por retirar a qualificação da multa de ofício aplicada pela Fiscalização, trazendo o percentual de 150% para 75%. Destaca-se, na decisão recorrida, os seguintes argumentos fundamentais:

- Não houve cerceamento do direito de defesa, eis que o Termo de Verificação Fiscal descreveu com clareza e de forma detalhada todas as infrações observadas pelo Fisco ao longo da auditoria. Foram explicitados a falta de observância do Valor Tributável Mínimo, os erros de classificação fiscal e os equívocos de atribuição de alíquota aos produtos fabricados. Também foi claro o Autuante ao dissertar acerca da qualificação da multa de ofício e da atribuição de responsabilidade solidária ao sócio Francisco José Mari. Quanto à reclassificação fiscal e correção das alíquotas, a contribuinte recebeu um Termo de Constatação Fiscal datado de 17 de novembro de 2015 ao qual estava anexado um CD contendo planilhas pertinentes à análise crítica de cada produto, cabendo à Interessada a prova em contrário das intervenções realizadas, o que não aconteceu.

- Quanto à inobservância do Valor Tributável Mínimo nas operações realizadas entre a Autuada e suas coligadas (infração fartamente descrita no TVF), nenhum argumento pode ser detectado na peça de impugnação capaz de ameaçar o lançamento.

- Identificou a fiscalização a infração à lei e o seu responsável por solidariedade em ação culposa com inversão do ônus da prova. A infração seria o descumprimento das regras atinentes ao Valor Tributável Mínimo, previsto no artigo 195 do RIPI/2010. O agente solidário assoma-se na figura do sócio-administrador Francisco José Mari, que agiu com culpa consciente. O ônus da prova, agora em processo de reversão, não foi suportado pelo acusado, que nada trouxe de concreto e, a bem dizer, nem sequer apresentou impugnação, restando os argumentos acerca desse tema inseridos apenas na insurgência da pessoa jurídica.

- Afasta-se a qualificação da multa nos casos em que o núcleo do fato gerador não está contido na infração detectada, como acontece no caso presente. As notas fiscais de saída foram emitidas regularmente e o erro de classificação, alíquota ou base de cálculo não

descaracteriza a natureza do negócio jurídico, ou seja, não há acobertamento de operação diversa da praticada. A mesma análise pode ser feita em relação à falta de transmissão da Escrituração Digital onde a ação omissiva não atinge o fato gerador da obrigação principal, identificado nas notas fiscais de saída.

Cientificada dessa decisão pela via postal em 17/06/2016, a contribuinte postou junto aos Correios recurso voluntário em 11/07/2016, alegando, em síntese, o que se segue:

- É viciosa e nula a decisão que manteve o lançamento, nada aclarando acerca dos motivos do lançamento.

- Requer a recorrente a declaração de nulidade da multa de mora por violação ao princípio do não confisco ou, alternativamente, sua aplicação no percentual de 25% como medida de saneamento.

- Com o advento da estabilização monetária, a multa moratória não pode ultrapassar alíquota do valor principal, sendo admitido juros somente no percentual de 6% ao ano, conforme previsto na Constituição Federal.

- A lei ordinária não criou a taxa Selic, mas tão somente estabeleceu seu uso contrariando a lei complementar, pois esta só autorizou taxa de juros diversa de 1% se a lei estatuir em contrário.

- Somente o não recolhimento do tributo não autoriza infração de lei para o fim do disposto no inciso III do art. 135 do CTN. Também não houve sequer indício de excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos para a responsabilização do sócio majoritário da empresa.

- As notas fiscais destacam efetivamente os tributos a recolher de acordo com a NCM de cada produto, sob orientação de controladoria e departamento de engenharia química, devendo ser declarada a insubsistência do auto de infração. Ao longo de vários anos nunca houve questionamento por parte do Fisco ou da sua clientela, não podendo assim, sem qualquer motivação e fundamentação, ser aplicada a vultosa multa sem dar oportunidade a recorrente de ver as justificativas lançadas no auto de infração, ficando, desde logo, caracterizado o erro intelectual do agente fiscal. Houve violação do princípio do contraditório e da ampla defesa e da razoabilidade.

Mediante a Resolução nº 3402-001.394, de 28 de agosto de 2018, este Colegiado decidiu, por maioria de votos, por "não tomar conhecimento do Recurso Voluntário nesta Terceira Seção para declinar da competência à Primeira Seção de Julgamento".

De outra parte, a Primeira Seção de Julgamento declinou competência para esta Terceira Seção, nos seguintes termos:

(...)

Entretanto, conforme bem demonstrado no voto vencido da relatora do processo, apesar dos lançamentos serem baseados em fato idêntico, qual seja, a venda de produtos por preços notoriamente inferiores aos valores de mercado, em virtude das diferenças nas legislações de IRPJ e do IPI e seus respectivos desdobramentos, os processos não podem ser considerados reflexos:

Conforme se observa, o presente processo e o de número 10882.720216/2016-36 são conexos, eis que ambos são baseados em fato idêntico, qual seja, a venda de produtos aos clientes por intermédio de empresas ligadas a preço notoriamente inferior ao de mercado. Embora os dois processos tenham sido formalizados em face do mesmo procedimento fiscal, representam desdobramentos diversos em face da legislação do IRPJ e do IPI, não se podendo dizer que o presente lançamento seria reflexo daquele outro de IRPJ a ponto de se deslocar a competência para a 1ª Seção, a teor do art. 2º, IV do Anexo II do Regimento Interno do CARF¹."

Da análise dos autos de infração é possível identificar que a infração apurada no lançamento de IRPJ, distribuição disfarçada de lucros, foi apurada mediante a diferença entre o valor de mercado e o valor de alienação do bem. Por outro lado, foram identificadas as seguintes infrações específicas à legislação de IPI: (i) inobservância do valor tributável mínimo nas vendas a pessoas jurídicas com as quais mantenha relação de interdependência, prevista no art. 195, I, do RIPI/2010; (ii) classificação fiscal inadequada - NCM dos produtos comercializados; (iii) aplicação de alíquotas inadequadas.

Dessa forma, por não se tratar de lançamento reflexo de IRPJ, mas sim de lançamento de IPI fundamentado em previsões específicas da legislação do IPI, declino a competência de julgamento do presente processo para a 3ª Seção, nos termos do art. 4º, inciso III, do Anexo II, do RICARF/2015:

"Art. 4º À 3ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

[...]

III - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);"

Por todo o exposto, envio os autos à Presidente do CARF para dirimir o conflito negativo de competência entre a 1ª e 3ª Seções, nos termos do art. 20, inciso IX, do Anexo II, do RICARF/2015.

A Presidente do CARF, que tem a atribuição de dirimir o conflito negativo de competência, entendeu que "não se aplica ao caso o disposto no inciso IV do art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF¹ (aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015). A regra aplicável é a do art. 4º, inciso III, do Anexo II do mesmo RICARF, ou seja, a norma de competência natural da 3ª Seção para o julgamento dos litígios que versem sobre a aplicação da legislação referente a "III – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)".

Em 29 de março de 2019, os autos retornaram a esta Relatora para submissão a julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

RECURSO VOLUNTÁRIO

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário apresentado pela TOTAL QUÍMICA LTDA, o qual se passa a analisar pelos seus próprios tópicos.

"Nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito"

Não há que se falar de nulidade da decisão recorrida, que analisou cuidadosamente todos os argumentos apresentados pela então impugnante.

Também não prospera a alegação da recorrente de nulidade da autuação, conforme bem esclareceu o julgador de primeira instância:

(...)

Ora, o Termo de Verificação Fiscal – parte integrante do Auto de Infração–descreveu com clareza e de forma detalhada todas as infrações observadas pelo Fisco ao longo da auditoria. Foram explicitados a falta de observância do Valor Tributável Mínimo, os erros de classificação fiscal e os equívocos de atribuição de alíquota aos produtos fabricados.

Também foi claro o Autuante ao dissertar acerca da qualificação da multa de ofício e da atribuição de responsabilidade solidária ao sócio Francisco José Mari.

Quanto às razões que levaram aos acertos de classificação fiscal e de alíquota atribuída a cada operação, diga-se ainda que a contribuinte recebeu um Termo de Constatação Fiscal datado de 17 de novembro de 2015 ao qual estava anexado um CD autenticado por meio do aplicativo SVA – Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais disponível no sítio da RFB com planilhas pertinentes à análise crítica de cada reclassificação e de cada correção de alíquota (arquivo não paginável anexado aos autos às fls.31). Ou seja, a defesa a esse respeito em momento algum foi cerceada, cabendo à Interessada a prova em contrário das intervenções realizadas, o que não aconteceu em que pese a oportunidade de defesa aberta pelo Fisco no citado TC (termo de constatação). Na defesa ora apresentada, a Total Química limitou-se a explicitar as classificações e alíquotas que sempre utilizou, sem se preocupar em carrear qualquer prova documental ou mesmo qualquer análise que motivasse juízo de contraste de razões por parte deste julgador. Diante disso, devem ser mantidas intactas as intervenções de classificação e as alterações de alíquotas promovidas pelo Autuante por ausência absoluta de prova em contrário.

Quanto à inobservância do Valor Tributável Mínimo nas operações realizadas entre a Autuada e suas coligadas (infração fartamente descrita no TVF), nenhum argumento pode ser detectado na peça de impugnação capaz de ameaçar o lançamento. As vendas aconteceram e a condição de coligadas das empresas destinatárias não foi questionada em momento algum. Assim, assoma-se como legítima a base de cálculo reconstruída pela Fiscalização com fulcro no disposto do artigo 195 do RIPI/2010 em se tratando das operações de saída dos produtos da Total Química para as coligadas TOTALOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE.

(...)

Assim, o auto de infração foi lavrado legitimamente em conformidade com o art. 142 do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, não tendo se caracterizado também qualquer situação especificada no art. 59 desse Decreto que pudesse dar ensejo a sua declaração de nulidade.

"Da ilegalidade da multa"

A recorrente apresentou acórdãos que reconheceriam a legitimidade do Poder Judiciário para excluir ou diminuir a multa fiscal, o que não tem qualquer aplicabilidade no âmbito do julgamento administrativo.

Como se sabe, no processo administrativo fiscal, por força do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72 e do *caput* do art. 59 do Decreto n.º 7.574/2011, é expressamente vedado ao julgador afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, o que consta, inclusive, no enunciado da Súmula n.º 2 do Carf ("O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária").

Nessa esteira, não se pode também tomar conhecimento da alegação da recorrente de que a exigência fiscal seria confiscatória, eis que verificar a eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma legal que a prevê, o que é vedado a este Conselho Administrativo.

"Da ilegalidade dos acréscimos juros cumulados com correção monetária"

A legitimidade da taxa Selic já é matéria já sumulada neste CARF, conforme abaixo se vê no enunciado abaixo, de observância obrigatória por este Colegiado:

Súmula CARF n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

"Inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic"

A incidência da taxa Selic em face dos débitos para com a Fazenda Nacional de natureza tributária não pagos no vencimento está legalmente prevista no art. 61, *caput* e §3º e no art. 5º, §3º da Lei n.º 9.430/96¹.

¹ Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§4º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, não se lhes aplicando a opção prevista no §1º.

Conforme bem esclarece Leandro Paulsen², "Não vislumbramos nenhuma inconstitucionalidade na taxa SELIC. Tem ela base legal e pode ser exigida pelo Fisco. O CTN, embora, em seu art. 161, §1º, refira a taxa de 1% ao mês, o faz em caráter supletivo, deixando, expressamente à lei a possibilidade de dispor de modo diverso. Não estabelece a taxa de 1% como limite, mas como taxa supletiva. A Lei nº 9.065/96 determinou a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios e inexistente inconstitucionalidade nisso. (...)".

"Mérito das Razões Recursais"

O fato de as notas fiscais das vendas terem sido emitidas em conformidade com as prescrições atinentes do Regulamento do IPI não afasta a legitimidade da exigência do tributo devido em face de inobservância do valor mínimo nas vendas a empresas interdependentes (art. 195 do RIPI/2010) e de incorreção das alíquotas e das NCM's dos produtos, nem tampouco o artifício doloso na intermediação das vendas aos seus clientes.

Também não representa qualquer óbice à autuação a classificação fiscal dos produtos ser efetuada por departamento técnico especializado da empresa ou o fato de o Fisco não a ter questionado anteriormente. Com bem expressou o Conselheiro Relator Antonio Bezerra Neto sobre a validade da mudança de comportamento da fiscalização, no seu voto no Acórdão nº 1401-001.649: "Se vingar esse entendimento da Recorrente, passa-se um atestado de onisciência para a fiscalização, ou seja, ela é obrigada a encontrar toda irregularidade existente na empresa, pois senão, nos anos seguintes, mesmo que detectado essa irregularidade o fiscal não poderia mais autuar, sob o fundamento de que estaria mudando o critério jurídico".

Eventuais procedimentos fiscais anteriores efetuados em face da contribuinte e seus atos decorrentes (lançamento ou decisão motivada de não lançar) não podem ser estendidos para períodos posteriores, eis que estão vinculados aos fins para os quais foram instaurados. O procedimento fiscal não pode ser dissociado dos fatos ocorridos naquele período fiscalizado e da matéria sob investigação, além de veicular posicionamento específico de um ou mais agentes administrativos, inclusive sujeito a reforma pelos órgãos julgadores, no caso de haver lançamento.

Quanto à alegação de ausência de motivação relativamente à classificação fiscal e à incorreção de alíquotas do tributo, como já asseverado na decisão recorrida, a contribuinte recebeu, juntamente como o Termo de Constatação Fiscal, de 17 de novembro de 2015, as planilhas pertinentes à análise crítica de cada produto objeto de autuação, cabendo à recorrente, em contrapartida, demonstrar a eventual incorreção do trabalho fiscal, no que não logrou êxito. Razão pela qual não se caracterizou a alegada lesão ao devido processo legal, ao contraditório e a ampla defesa ou ao princípio da razoabilidade.

"Ilegitimidade Passiva *Ad Causam*"

Embora o Sr. Franciso José Mari não tenha vindo aos autos contestar a sua legitimidade passiva na autuação, a contribuinte TOTAL QUÍMICA impugnou esta matéria, a qual não foi acolhida pelo julgador de primeira instância.

² PAULSEN, Leandro. Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 1072.

Alega a recorrente, em síntese, que, para a responsabilização da pessoa física, nos termos do art. 135, III do CTN, seria necessário que ela tivesse atuado com infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, o que não teria ocorrido no caso concreto. Segundo entende, a mera falta de pagamento do tributo não caracterizaria infração à lei para ensejar a responsabilidade dos sócios-gerentes, com base no art. 135, III do CTN.

No entanto, não se trata de caso de mera falta de pagamento de tributo, mas de atos contrários à lei em face da fraude perpetrada, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64, caracterizada por atos dolosos do sócio administrador da contribuinte tendentes a ocultar os fatos geradores tributários ou a modificar suas características, conforme analisado mais abaixo neste Voto.

O artifício doloso nas vendas intermediárias a empresas atacadistas ligadas não contribuintes do imposto, por valor notoriamente inferior ao de mercado, sem aplicação do critério do valor tributável mínimo e com incorreções de alíquotas e de classificações fiscais, reduzindo significativamente o montante do IPI devido nas vendas aos clientes, não pode ser dissociado da pessoa física do sócio-administrador da TOTAL QUÍMICA LTDA, o qual também tinha poder de gerência nas empresas coligadas. Nem tampouco a omissão em transmitir os arquivos da escrituração digital da pessoa jurídica e a apresentação posterior de arquivos imprestáveis sem um motivo justificado poderiam ter ocorrido sem a anuência do sócio-administrador da contribuinte, o qual sequer apresentou defesa própria nos presentes autos.

Assim, conforme exposto, as alegações da recorrente não se afiguram hábeis a afastar a exigência tributária, nem tampouco vínculo de responsabilidade do seu sócio administrador, razão pela qual há de se negar provimento ao recurso voluntário.

RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida exonerou parcialmente a autuação conforme quadro abaixo, em valores originais:

auto de infração de lançamento do IPI e consectários		
imposto lançado	Imposto a exonerar	imposto a exigir
R\$ 4.221.455,34	R\$ 0,00	R\$ 4.221.455,34
multa lançada (150%)	multa exonerada	multa a exigir (75%)
R\$ 6.332.182,93	R\$ 3.166.091,50	R\$ 3.166.091,50

Assim, tendo em vista que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo do pagamento de encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), toma-se conhecimento do recurso de ofício, nos termos da Portaria MF nº 63/2017 (D.O.U de 10/02/2017) e da Súmula CARF nº 103.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que o percentual da multa de ofício foi duplicado, nos termos do art. 80, § 6º, inciso II da Lei 4.502/64 em face de fraude (art. 72 da Lei nº 4.502/64), nos seguintes termos:

(...)

36. O procedimento adotado pelos sócios da TOTAL QUÍMICA está compreendido na definição de fraude. Ao realizar as vendas para as empresas atacadistas ligadas (TOTAL LOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE),

a TOTAL QUÍMICA deveria ter aplicado o critério de valor tributável mínimo. Além disso, verificou-se inúmeras vendas de mercadorias com aplicação inadequada de NCM e/ou alíquota de IPI.

37. A empresa não transmitiu os arquivos de sua Escrituração Fiscal Digital ao ambiente SPED FISCAL, conforme descrito nos parágrafos 15 e 16. Esse fato, somado a entrega de arquivos fiscais imprestáveis, demonstrou clara intenção da empresa em retardar o conhecimento por parte da Receita Federal do Brasil do valor devido de IPI.

38. A base de cálculo é uma das características essenciais da obrigação tributária principal. Ao ser criado o artifício doloso exaustivamente relatado neste Termo de Verificação Fiscal, as características essenciais da obrigação tributária principal foram modificadas, com conseqüente redução da base de cálculo do IPI incidentes sobre as vendas das mercadorias produzidas pela TOTAL QUÍMICA.

39. O procedimento adotado (venda às empresas ligada) não pode ser confundido com planejamento tributário. Isso porque, planejamento tributário é a aplicação de um ou mais **dispositivos permitidos pela legislação** de tal forma que a carga tributária da empresa (ou do grupo empresarial) seja reduzida de forma lícita.

40. Com relação a classificação inadequada das mercadorias, ficou nítida a intenção da empresa em fraudar ao enquadrar as mercadorias em códigos fiscais com alíquotas menores. Também não cabe a empresa alegar erro escusável, pois a prática foi reiterada.

Como exemplo, é possível verificar as classificações atribuídas aos shampoos e condicionadores para animais. Mesmo existindo NCM própria com alíquota de 7%, a empresa utilizou classificação totalmente inadequada com alíquota zero.

41. Pelo que foi exposto, conclui-se que a TOTAL QUÍMICA fraudou de forma nítida, justificando-se, assim, plenamente a aplicação da multa qualificada.

(...)

O julgador de primeira instância, partindo do pressuposto de que "a natureza dolosa da ação do infrator é punida sempre que constatada nos elementos periféricos ao fato gerador (entrega de declarações, escrituração desvirtuada etc.); contrário senso, ao se tratar do fato gerador, não teremos o agravamento, mas a qualificação", afastou a qualificação da multa, pois, ao seu ver, neste caso, o núcleo do fato gerador não estaria contido na infração detectada. Segundo aquela autoridade julgadora, nestes autos, seria possível o agravamento nos termos do artigo 68, inciso IV da Lei nº 4.502/64, mas não a qualificação nos termos dos artigos 71 a 73 do mesmo diploma legal.

No entanto, a majoração "em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo", referida no art. 68 da Lei nº 4.502/64³, seria aplicável, se

³ Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

§ 1º São circunstâncias agravantes: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

I - a reincidência; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

II - o fato de o impôsto, não lançado ou lançado a menos, referir-se a produto cuja tributação e classificação fiscal já tenham sido objeto de decisão passada em julgado, proferida em consulta formulada pelo infrator; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

III - a inobservância de instruções dos agentes fiscalizadores sobre a obrigação violada, anotada nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

IV - qualquer circunstância que demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe em agravar as suas conseqüências ou em retardar o seu conhecimento pela autoridade fazendária. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

fosse o caso, na "pena básica estabelecida para a infração". No caso, o *quantum* da multa é justamente aquele fixado no art. 80, caput e §6º, inciso II da Lei 4.502/64 (75% duplicado = 150%), abaixo transcrito, não havendo que se perquirir acerca de outra majoração por agravamento da pena base da infração:

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

(...)

§ 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)

(...)

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) [*negritei*]

(...)

Assim, o que importa ao caso para a aplicação da multa no percentual duplicado (150%) é saber se estaria comprovada nos autos a fraude, conforme definida no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Entendo que a situação relatada nos autos enquadra-se numa situação caracterizadora de fraude, eis que, para vender seus produtos aos clientes, a empresa, sem um motivo justificado, utilizou-se de vendas intermediárias a empresas atacadistas coligadas não contribuintes do imposto, por valor notoriamente inferior ao de mercado, sem aplicação do critério do valor tributável mínimo e com incorreções de alíquotas e de classificações fiscais, reduzindo significativamente o montante do IPI devido nas vendas aos clientes. Corrobora com o artifício doloso, o fato de a contribuinte não ter transmitido os arquivos de sua Escrituração Fiscal Digital ao ambiente SPED FISCAL, sendo que os arquivos fiscais apresentados posteriormente não continham as informações prescritas, demonstrando também a intenção dolosa em retardar o conhecimento por parte do Fisco do valor devido de IPI.

Como consta no Termo de Verificação Fiscal, os arquivos digitais não foram transmitidos mesmo após a TOTAL QUÍMICA ser reentimada em 11/11/2014, 17/12/2014 e 06/02/2015, sendo que, em 31/03/2015, a empresa apresentou CD, contendo supostamente os arquivos de sua escrituração fiscal, mas ao serem analisados, eles foram considerados imprestáveis em face da grande quantidade de erros.

Foi constatado pela fiscalização que três empresas (TOTAL QUÍMICA, TOTALLOG e TOTAL CENTRO) funcionam praticamente no mesmo endereço cadastral. Além disso, apurou-se que as três são intimamente ligadas, tendo em vista serem administradas pelo sócio majoritário FRANCISCO JOSE MARI. Não obstante a contribuinte tenha sido intimada em 17/12/2014, a detalhar sua relação comercial com as unidades atacadistas (TOTAL CENTRO e TOTALLOG), ela não apresentou qualquer resposta. Posteriormente, verificou-se que a empresa TOTAL ARTE também estava instalada na mesma área de funcionamento da TOTAL QUIMICA.

A TOTALOG e a TOTAL CENTRO, possuem em seus contratos sociais expressa informação de que a industrialização de seus produtos é realizada em local específico na TOTAL QUÍMICA. Além disso, a TOTAL CENTRO autorizou a cessão de suas duplicadas para assegurar o cumprimento de todas as obrigações assumidas pela TOTAL QUÍMICA em Contrato de Capital de Giro / e ou Conta Garantida, junto ao HSBC Bank Brasil S.A, conforme exposto no parágrafo 10.

A TOTAL QUÍMICA vendeu para as empresas TOTALOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE mercadorias no valor total de R\$ 63,6 milhões durante os anos-calendário 2011 e 2012. Caso os preços praticados fossem os de mercado, essas vendas totalizariam R\$ 170,2 milhões. O valor das vendas efetuadas pela TOTAL QUÍMICA às empresas interdependentes correspondeu a somente 37,3% do valor de mercado das mercadorias. Devido a isso, a TOTAL QUÍMICA deveria, mas não o fez, ter aplicado, para as mercadorias sujeitas ao IPI, o critério de valor tributável mínimo, sobre as vendas de mercadorias às empresas interdependentes, nos termos do art. 195, I e do art. 196 do RIPI/2010.

O referido artifício doloso utilizado pela contribuinte para reduzir o montante de IPI nas vendas de produtos aos seus clientes, com a intermediação das empresas coligadas, não pode ser confundido com mero planejamento tributário, eis que realizado em desconformidade com a legislação tributária no que concerne ao valor tributável mínimo, às classificações fiscais e às alíquotas adequadas para os produtos. Certamente que a logística de distribuição dos itens produzidos pela TOTAL QUÍMICA poderia ser implementada através da abertura de estabelecimentos filiais, sem a necessidade da constituição de novas pessoas jurídicas ligadas para usufruir indevidamente de regime tributário mais vantajoso sem a observância da legislação do IPI quanto à base de cálculo e à alíquota do tributo.

Nesse sentido mesmo foi decidido no processo conexo em relação à fraude no âmbito do IRPJ e da CSLL, objeto do Acórdão nº 1302-002.698– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em sessão de 10 de abril de 2018, no qual se adotou os mesmos fundamentos da decisão então recorrida, nos seguintes termos:

A qualificação da multa de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos termos do § 1º do mesmo artigo, duplicando-a para 150%, pressupõe a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. O artigo 72 da Lei nº 4.502/64 assim define fraude (destacamos):

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.

Percebe-se que a intenção do legislador foi proteger, como circunstância qualificativa da penalidade aplicada, o núcleo da obrigação tributária, qual seja o fato gerador de todo o desdobramento jurídico que culminará com um direito creditório em favor do Erário Público. Impedir ou retardar o seu conhecimento, ou ainda modificar as suas características essenciais significa omitir documentação base de ocorrência, deformar circunstâncias materiais ou a natureza do negócio jurídico praticado.

A base de cálculo é uma das características essenciais da obrigação tributária principal. Ao ser criado o artifício de vender, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bens do seu ativo às pessoas ligadas, as características essenciais da obrigação tributária principal foram modificadas, com a conseqüente redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL incidentes sobre as vendas das mercadorias produzidas pela TOTAL QUÍMICA.

Em consequência, preenchido o requisito qualificativo das operações como fraude, nos moldes do artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, legítima a qualificação da multa de ofício prevista no § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

O Termo de Verificação Fiscal (e toda a documentação acostada ao processo) demonstra exhaustivamente a distribuição disfarçada de lucros resultante da prática adotada pela TOTAL QUÍMICA em relação às suas coligadas. O dolo é o "animus", a vontade de querer o resultado. No presente caso, esta vontade restou demonstrada nos autos. Todos os atos praticados foram realizados de forma consciente e planejada para alcançar, ao fim, unicamente uma economia fiscal. Veja-se, como exemplo, o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

42. O procedimento adotado pelos sócios das empresas está compreendido na definição de fraude. A criação das empresas atacadistas ligadas (TOTAL LOG, TOTAL CENTRO, TOTAL RIO e TOTAL ARTE), com regime tributário mais favorecido, teve por objetivo único a redução tributária sobre as vendas das mercadorias produzidas pela TOTAL QUÍMICA. Não prospera a alegação de que as empresas atacadistas ligadas foram criadas para gerir a logística de distribuição dos produtos produzidos pela TOTAL QUÍMICA, conforme relatado no parágrafo 34.

[...]

44. O procedimento adotado não pode ser confundido com planejamento tributário. Isso porque, planejamento tributário é a aplicação de um ou mais dispositivos permitidos pela legislação de tal forma que a carga tributária da empresa (ou do grupo empresarial) seja reduzida de forma lícita.

45. Pelo que foi exposto, conclui-se que a TOTAL QUÍMICA fraudou de forma nítida, justificando-se, assim, plenamente a aplicação da multa qualificada.

Dessa forma, em face da caracterização de fraude, entendo que deve ser dado provimento ao recurso de ofício para reverter a exoneração parcial da multa efetuada em sede de julgamento de primeira instância, restabelecendo o seu percentual duplicado de 150%.

Assim, pelo acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário e dar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula