



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

Processo nº 10920.720244/2016-50
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.401 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 29 de agosto de 2018
Assunto Multa regulamentar isolada
Recorrente ECOFLEX FÁBRICA DE ESPUMAS E COLCHÕES LTDA. e outros
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado).

Relatório

1. Trata-se de auto de infração (fls. 02/08) no valor de R\$ 14.835.878,29 e que tem por fito exigir multa regulamentar isolada equivalente a 100% (cem por cento) dos valores das mercadorias, por utilização de notas fiscais irregulares, recebidas e escrituradas pelo contribuinte autuado, mas que não corresponderiam à efetiva entrada dos produtos nelas descritos, exatamente como narrado no Termo de Verificação de Infração (TVI) de fls. 10/49.

2. Além do contribuinte *Ecoflex Fábrica de Espumas e Colchões Ltda.* (*Ecoflex*), também foram autuados, na condição de responsáveis tributários, a *Evolution*

Comercial Exportadora Ltda. (Evolution) que, segundo a fiscalização, praticou fraude em conjunto com a *Ecoflex*, bem como as seguintes pessoas físicas: *Nelson Habowsky* (sócio majoritário e administrador da *Ecoflex*) e *Afonso Henrique Maia Bastos* (sócio majoritário e administrador da *Evolution*).

3. Devidamente notificados, todos os contribuintes apresentaram suas impugnações as fls. 4.925/4.977 (*Ecoflex*), fls. 5.054/5.131 (*Nelson Habowsky*), 5.137/5.172 (*Evolution*) e 5.192/5.227 (*Afonso Henrique Maia Bastos*), as quais foram devidamente processadas e julgadas improcedentes pelo acórdão n. 14-64.316 (fls. 5.234/5.265), da DRJ de Ribeirão Preto/SP, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

MULTA REGULAMENTAR. APROVEITAMENTO DE NOTAS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM A EFETIVA SAÍDA. RIPI/2010, ART. 572, II. PENALIDADE IGUAL AO VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA.

Nos termos do art. 572, II, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 2010, aos que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem nota fiscal que não corresponda à saída efetiva das mercadorias nela constantes, aplica-se a multa isolada equivalente ao valor das mercadorias.

IPI. NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM NOME DE EMPRESA DE FACHADA. DOLO CARACTERIZADO.

Caracteriza fraude e ajuste doloso (conluio) o aproveitamento de notas fiscais emitidas por empresas de fachada, simulando aquisições que inexisteram, a fim de reduzir o montante de imposto devido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O prazo decadencial para lançamento de multa regulamentar, lançada isoladamente, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador (artigo 173, inciso I, do CTN).

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. PESSOA JURÍDICA ENVOLVIDA EM FRAUDE. CONLUIO. ART. 124, I, DO CTN. SOLIDARIEDADE DE FATO.

A solidariedade de fato, prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, atinge a pessoa jurídica que, mediante fraude, contribui para reduzir tributo de outra empresa, com ela conluída.

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. ADMINISTRADORES. DOLO CARACTERIZADO. CTN, ART. 135, III. INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTARIA.

Caracterizado o dolo, por estar comprovado o registro e a utilização de notas fiscais que não correspondem à efetiva entrada de mercadorias no estabelecimento, em simulação visando reduzir o recolhimento de tributo e permitir informações inverídicas à Receita Federal, os administradores da pessoa jurídica também respondem pela obrigação tributária, de modo solidário e sem benefício de ordem, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade constituem matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo utilizadas como fundamento em decisões deste Colegiado.

AUTOS DE INFRAÇÃO CONTENDO AS MATÉRIAS TRIBUTADAS E RESPECTIVOS ENQUADRAMENTOS LEGAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. NULIDADE REJEITADA.

Não caracteriza a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade dos lançamentos, os autos de infração que atendem ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identificam as matérias tributadas e contém os enquadramentos legais correlatos, demonstrando com clareza as exigências.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

4. Contra esta decisão, os contribuintes acima mencionados interpuseram seus recursos voluntários as fls. 5.275/5.305 (*Afonso Henrique Maia Bastos*), fls. 5.306/5.336 (*Evolution*), fls. 5.339/5.401 (*Ecoflex*) e fls. 5.439/5.514 (*Nelson Habowsky*).

5. Não obstante, em 13 de março de 2018 a Procuradoria da Fazenda Nacional peticionou nos autos informando o ajuizamento de ação cautelar fiscal contra a empresa *Evolution*.

6. É o relatório.

Resolução

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

I. Das circunstâncias fáticas que gravitam em torno da presente demanda

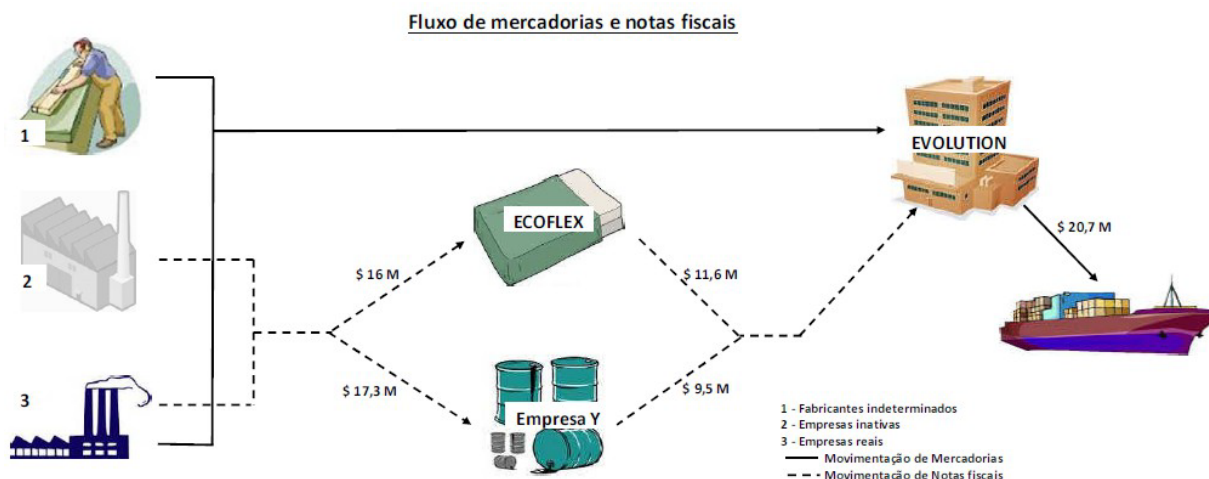
7. Antes de seguir adiante no presente voto, mister se faz, neste momento, detalhar as circunstâncias fáticas que gravitam em torno da presente acusação fiscal. Nesse sentido, convém destacar que, segundo informa a fiscalização no já mencionado Termo de Verificação de Infração (TVI), o Ministério Público do Estado do Paraná e a Delegacia da

Receita Federal em Curitiba teriam deflagrado uma operação conjunta para investigar um suposto esquema de lavagem de dinheiro e evasão fiscal.

8. Segundo a acusação, a empresa *Evolution* tinha por objeto social a *exportação, importação e industrialização de mercadorias na categoria de empresa comercial exportadora, fomento comercial e mercantil*, sendo o seu sócio majoritário (Afonso Henrique Maia Bastos) também sócio majoritário da empresa *Maia Bastos Assessoria Empresarial Ltda.*, cujo objeto social era a elaboração de planejamentos tributários, diagnose e revisões fiscais.

9. Ainda segundo a acusação, a empresa *Evolution* promovia a venda de produtos para encomendantes no exterior, sem que, todavia, tivesse capacidade operacional para produzir tais bens. Assim, contratava empresas da região para a produção de tais bens, os quais eram adquiridos pela *Evolution* sem as correspondentes notas fiscais. Diante deste quadro, a empresa *Evolution* "comprava" notas fiscais frias para dar um verniz de legitimidade às suas operações, aquisição essa feita perante empresas que não promoviam o recolhimento dos respectivos tributos.

10. Ademais, ainda segundo o TVI, a empresa *Evolution* resolveu "refinar" ainda mais a operação fraudulenta, o que fez mediante a inserção de empresas intermediárias entre as empresas chamadas de "noteiras" e a própria *Evolution*, uma vez que, dessa forma, criaria um esquema fictício de geração e aproveitamento de créditos tributários, esquema essa que era vendido pela empresa *Maia Bastos Assessoria Empresarial Ltda.* como uma modalidade de "planejamento tributário". Dentre as empresas intermediárias que participaram deste esquema estaria a empresa *Ecoflex*, uma das responsabilizadas no presente auto de infração. O citado esquema foi assim representado no TVI:

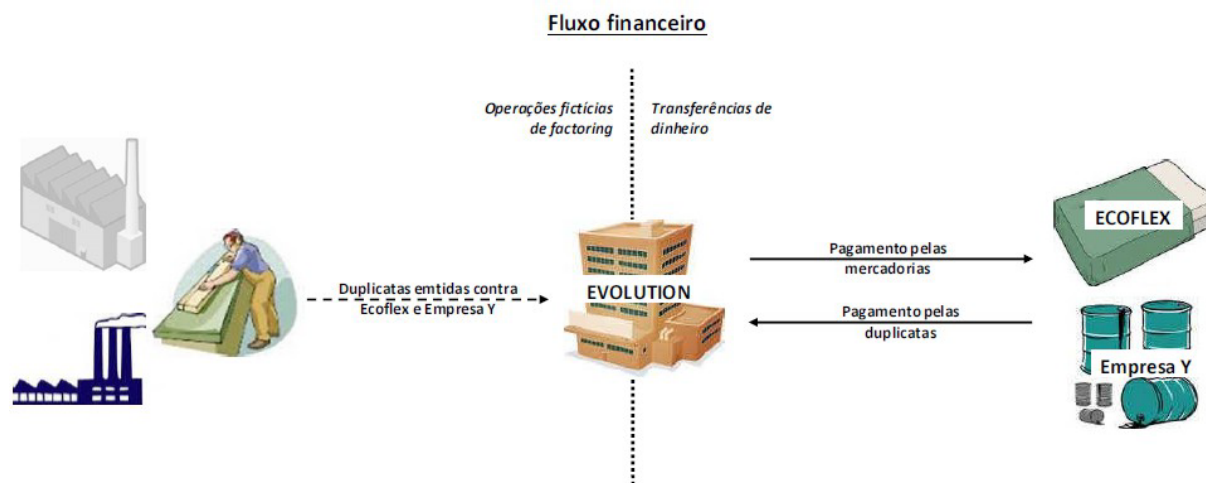


11. Em relação a parte financeira, assim destacou o TVI:

(...).

Na parte financeira, as noteiras emitiam títulos (duplicatas) contra Ecoflex e Empresa Y pelas suas vendas e imediatamente os descontavam junto à Evolution em operações de factoring. Ecoflex e Empresa Y emitiam títulos contra Evolution referentes à suas vendas. Como Ecoflex e Empresa Y eram credoras (pelas suas vendas) e devedoras (pelas compras das noteiras cujos títulos foram

descontados) a Evolution, faziam-se transferências bancárias mútuas e simultâneas e as dívidas se extinguíam, exceto pela parcela dos créditos tributários gerados que poderiam ser aproveitados por Ecoflex e Empresa Y em suas apurações. O infográfico abaixo sintetiza o fluxo financeiro do esquema:



12. Detalhando ainda mais os referido "esquema", a fiscalização afirma que a empresa *Ecoflex*, intermediária na citada "operação empresarial", tinha por objeto social a fabricação de espumas e colchões e que, nas operações aqui tratadas, teria "vendido" para *Evolution* "pallets", madeiras e móveis, ou seja, produtos completamente diferentes do seu objeto social, o que reforçaria a intenção da *Ecoflex* em participar do esquema apenas para fins de aproveitamento de créditos. A vantagem obtida pela *Ecoflex* foi assim descrita no TVI:

(...).

A vantagem indevida era gerada por meio do registro das entradas no CFOP 1.102 Compra para revenda e, como os bens entrados eram diretamente revendidos a Evolution com fim específico de exportação, pelo registro das saídas sob CFOP 5.502 Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação, operação esta feita com suspensão de IPI (art. 43, V, a, do Decreto n.º 7.212/2010 Regulamento do IPI), isenta da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins (art. 5.º da Lei n.º 10.637/2002 e art. 6.º da Lei n.º 10.833/2003) e objeto de não-incidência de ICMS (art. 6.º, inciso II e §1.º inciso I, do Decreto n.º 2.870/2001 Regulamento do ICMS/SC).

A título exemplificativo, numa compra de produtos no valor de R\$ 1.000,00 seriam gerados R\$ 312,50 de créditos daqueles tributos [1.000 x (17% ICMS + 1,65% PIS + 7,6% Cofins=26,25%) + 1.000 x 5% IPI]. Como na revenda destes bens não havia débito, estes R\$ 312,50 eram aplicados integralmente na redução dos saldos a pagar, independentemente do valor de revenda.

Porém havia ainda o reflexo na apuração de IRPJ e CSLL, pelo aumento de custos e de receitas. Para solucionar esta questão, bastava revender os bens pelo valor de custo, líquido dos tributos. No exemplo acima, o custo das mercadorias revendidas seria contabilizado por R\$ 687,50 (1.000 - 312,50) e a venda feita também por R\$ 687,50, anulando o efeito da operação na apuração do IRPJ e da CSLL.

(...).

Verifica-se que 245 unidades de “cômoda 2 portas” escriturados sob código 40030 entraram por R\$ 124.008,93, gerando créditos tributários de R\$ 36.907,39 e resultando num custo contabilizado de R\$ 87.101,54, e que 245 unidades de mercadoria com código e descrição idênticos foram faturadas para Evolution por R\$ 87.103,85, praticamente o valor da nota de entrada descontada dos tributos (70,2% da nota de entrada).

(...).

13. Promovendo ainda o detalhamento da fraude, assim afirma o TVI:

A parte financeira do esquema iniciava-se com a emissão de títulos (duplicatas) em nome das noteiras no valor integral da nota fiscal, divididos em 4 parcelas com 55%, 25%, 15% e 5% do valor total⁴, imediatamente descontados em operações de factoring junto à Evolution, que escriturava todas as suas operações de factoring em totalizações mensais a débito na conta Clientes Diversos e a crédito em Caixa e Receita Financeira, como no exemplo abaixo:

(...).

Quando Ecoflex revendia as mercadorias, emitia apenas um título contra Evolution no valor total da nota fiscal que, como demonstrado, eram os mesmos 70% da nota de entrada referente.

Evolution foi intimada a apresentar os comprovantes de pagamento pelas aquisições de mercadorias e efetivamente apresentou transferências bancárias à Ecoflex nos valores corretos. Ecoflex também foi intimada a apresentar comprovantes de pagamento pelas aquisições junto às noteiras e apresentou, para os títulos de 55% e 15% do valor, resultando em 70% da nota de entrada referente, transferências bancárias únicas à Evolution.

A análise dos comprovantes destes pagamentos não deixa dúvidas quanto ao conluio Evolution-Ecoflex.

Numa incrível ‘coincidência’, as transferências bancárias de ambas as partes eram simultâneas, feitas nos mesmos valores, datas e horas, com diferença de poucos segundos, veja-se os comprovantes bancários e os lançamentos contábeis das operações RE-06 e ME-02 já citadas acima:

(...).

Desta forma, Evolution dava por quitada sua compra e Ecoflex quitava as duplicatas com 70% do valor devido à noteira cujo título estava em poder de Evolution.

Quanto aos títulos com 25% do valor, os comprovantes fornecidos por Ecoflex foram pagamentos de boletos bancários emitidos por Evolution como beneficiária, indicando a noteira como avalista.

Restavam então os títulos de 5% do valor que, pelos elementos colhidos e a informação da denúncia sobre pagamento de 3% do valor de cada nota fiscal fria, levam a crer ser a remuneração paga a Evolution/Maia

Bastos pelos créditos fictícios. Aparentemente baixo, cabe ressaltar que o valor pago por Ecoflex sobre cada nota fiscal equivale em verdade a 16,67% do ganho obtido em créditos.

(...).

Ainda sobre os comprovantes de pagamento pelas supostas compras das noteiras, percebeu-se que todas as transações com todas as noteiras tinham vencimentos entre 30 e 60 dias da emissão da nota fiscal e que muitos pagamentos foram adiantados. Se o prazo de pagamento era de no máximo 60 dias e por vezes feito antes do dia de vencimento, por que razão as noteiras precisariam sempre descontar estes títulos em factoring e sempre com a mesma Evolution?

Notou-se também que as duplicatas mercantis não tinham o aceite nem a assinatura do sacado Ecoflex reconhecendo a exatidão dos dados da venda e da dívida, algumas não tinham sequer a assinatura do emitente, e mais, algumas duplicatas já foram emitidas como quitadas, porém mesmo assim foram pagas, por exemplo a de número 05/D de Renari no valor de R\$ 16.239,17 que, junto com a 05/A de R\$ 70.862,31, compôs o pagamento de R\$ 87.101,48 da citada operação RE-06:

(...).

Assim, na parte financeira o esquema estava concluso em Ecoflex.

Na Evolution, comprovados seus pagamentos pelas compras junto a Ecoflex e seus recebimentos de Ecoflex pelos títulos de 55%, 25% e 15% descontados, faltava a outra ponta do esquema: a aquisição por Evolution de títulos emitidos pelas noteiras.

Evolution foi intimada a comprovar os pagamentos pelas aquisições de títulos emitidos por Arueira, Biomade e Norte Sul contra a Empresa Y. Trouxe documentos para 111 títulos com valores totais de face de R\$ 4.566.688,17 e de aquisição de R\$ 3.919.612,15. Os documentos entregues para comprovação de pagamento, totalizando R\$ 3.315.057,25 (R\$ 635.247,90 a menor), não apresentavam relação direta nem identificação com quaisquer dos títulos, das pessoas jurídicas emitentes (noteiras) ou dos sócios destas. Pelo contrário, tinham inúmeras inconsistências.

Apresentou diversos cheques do Banco do Brasil e Bradesco, com valores redondos e na grande maioria entre R\$ 600 e R\$ 7.000, num total aproximado de R\$ 2,3 milhões, entre os quais foram encontrados cheques não nominais, cheques não cruzados, cheques com datas anteriores à de emissão da nota fiscal referente, dois cheques nominais a própria Empresa Y. Os cheques n.º 852530, 852570 e 852571 do Banco do Brasil não foram assinados mas havia uma assinatura feita sobre a cópia entregue, outras cópias vieram sem qualquer assinatura. Também de se destacar a grafia em cheques de Evolution semelhante àquelas encontradas nas duplicatas mercantis emitidas por Norte Sul. Veja-se:

(...).

Outra característica peculiar dos cheques é que na maioria foram preenchidos e assinados pela auxiliar administrativa sra. Silvana Tamanine Richter, que recebeu a fiscalização quando estivemos na Evolution, veja-se cópia de um cheque e de recebimento do Termo de Início:

(...).

Segundo informações de GFIP, esta pessoa tinha salário mensal de R\$ 1.090,00 em 2011. Causa no mínimo estranheza que um mero auxiliar administrativo, com rendimento de apenas dois salários mínimos vigentes à época, tivesse poderes para movimentar milhões de reais das contas bancárias da empresa.

(...).

Transportadoras

As transportadoras Rodomoveis Transportes e Transportes Rodomovel7 constam em várias notas fiscais emitidas pelas noteiras como transportador das mercadorias entre elas e Ecoflex e Empresa Y.

Em 08/12/2014 e 12/02/2015 as transportadoras foram intimadas a informar se ao longo de 2011 prestaram algum serviço às noteiras e à Evolution. As respostas foram protocoladas em 16/12/2014 e 26/02/2015. Transportes Rodomovel informou que “não prestou serviços de transporte para a[s] empresa[s]”. Rodomoveis Transportes informou que “não prestou diretamente serviços de transportes para a empresa ... mas carregamos mercadorias nas dependências da empresa, através da Evolution Comercial Exportadora Ltda., a qual prestamos serviços”.

(...).

14. Em suma, essas são as acusações fáticas que recaem sobre os autuados.

II. Da necessidade da diligência

15. Da análise dos fatos acima narrados, é possível perceber que o assertivo trabalho fiscal é pautado em vários elementos de prova que, segundo a fiscalização, configuraria a fraude perpetrada pelos recorrentes.

16. Acontece que, dentre estes vários indícios, é possível destacar que um se sobressai: a acusação das empresas "noteiras" inexistirem de fato à época em que emitiram as notas fiscais das mercadorias pretensamente adquiridas pela *Ecoflex* e posteriormente vendidas para a *Evolution*.

17. Em contrapartida, é necessário reconhecer que a empresa *Ecoflex* era de fato existente, assim como a empresa *Evolution* e, ainda, que em momento algum a fiscalização nega que esta última pessoa jurídica teria efetivamente exportado os bens abarcados pelo período fiscalizado e que redundou na presente multa isolada.

18. A informação imediatamente anterior é sobremaneira importante, uma vez que, embora possa ter ocorrido operações fraudulentas por parte da empresa *Ecoflex*, também é possível que parte de suas operações tenham sido realizadas regularmente, em especial no que

tange às operações em que a *Ecoflex* adquiriu mercadorias de empresas formal e substancialmente existentes à época das operações fiscalizadas, o que, diga-se de passagem, é reconhecido pela própria fiscalização, conforme se observa do seguinte trecho do TVI:

(...).

As empresas Norte Sul, Melomar, Rueckl, J4, MPR, Renari, Produmex e Harmony, referidas como noteiras, tinham como papel no esquema a emissão de notas fiscais contra Ecoflex.

Segundo verificado no curso deste procedimento fiscal, Norte Sul, Melomar, Rueckl e J4 não tinham qualquer atividade, seja financeira ou comercial nem mesmo sede. Também, seus sócios demonstraram não ter capacidade econômica para iniciar as atividades ou ingressar nas empresas das quais faziam parte, à exceção de Rueckl. Assim, sua única finalidade era emitir notas fiscais a serem utilizadas na geração de créditos de ICMS, IPI, PIS e Cofins para Ecoflex e outras empresas. Inclusive, vislumbrado esse quadro, de forma incidental as pessoas jurídicas em apreço foram baixadas ou estão em processo de baixa de suas inscrições no cadastro CNPJ.

Por seu turno, MPR, Renari, Produmex e Harmony existiam de fato, porquanto desempenharam suas atividades.

(...) (grifos nosso).

19. Assim, para dissipar quaisquer dúvidas acerca dos fatos apurados pela fiscalização, resolvo por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade preparadora promova **relatório analítico** com o seguinte escopo:

(i) discrimine quais operações fiscalizadas foram perpetradas por empresas inexistentes à época dos fatos e quais foram realizadas por empresa formal e materialmente válidas, indicando separadamente as páginas do e-processo que atestam tais conclusões;

(ii) segregue, por empresa chamada "noteira", o impacto das operações realizadas com a *Ecoflex* para fins de apuração do montante exigido no presente auto de infração;

(iii) nas operações com empresas existentes à época dos fatos fiscalizados, aponte quem era responsável pelo transporte das mercadorias entre a empresa chamada "noteira" e a *Ecoflex* e desta última para a empresa *Evolution*, sempre indicando, discriminadamente, as páginas das provas no e-processo que atestam as conclusões a serem alcançadas, com a devida vinculação dos conhecimentos de transportes e notas fiscais emitidas;

(iv) ainda nas operações com empresas existentes à época dos fatos fiscalizados, detalhar se também foi perpetrada a estratégia de revender os bens pelo valor de custo subtraída a carga tributária, de modo a neutralizar o impacto de IRPJ e CSLL que existiria em razão das operações intermediárias entre as "noteiras" e a *Evolution*. Em caso positivo, discriminar por empresa noteira (ainda que por amostragem) tal prática; e, por fim

(v) analisar se as mercadorias veiculadas nas supostas notas frias constam registradas no Livro Modelo 3 do IPI da recorrente.

Processo nº 10920.720244/2016-50
Resolução nº **3402-001.401**

S3-C4T2
Fl. 5.566

20. Caso necessário, a fiscalização deverá intimar o contribuinte para apresentar os documentos fiscais pertinentes para o cumprimento da diligência aqui designada.

21. Uma vez realizada a diligência acima

(vi) deverá o Recorrente ser intimado para, *facultativamente*, manifestar-se em 30 (trinta) dias a seu respeito, nos termos do que prevê o art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

22. É a resolução.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro.