



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.722590/2020-59
ACÓRDÃO	3302-014.746 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COHALABRA COMÉRCIO DE PRODUTOS MANUFATURADOS – EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/12/2017

DECISÃO JUDICIAL. EFEITO INTER PARTES. IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO A TERCEIROS.

A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, vedada a extensão da tutela a terceiros não partícipes da lide.

MULTA. ARTIGO 80. LEI 4502/64. CUMULAÇÃO INEXISTENTE.

O texto do art.80 da Lei 4.502/64 traz duas hipóteses de incidência da penalidade que prevê, podendo ambas ocorrerem ao longo do lapso temporal objeto da auditoria.

SÓCIO ADMINISTRADOR. SOLIDARIEDADE.

Aquele que gerencia a sociedade empresária para ser incluído no âmbito da Responsabilidade Solidária devem estar plenamente caracterizados os elementos probatórios descritos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo da alegação de nulidade do lançamento e, no mérito, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário da empresa COHALABRA COMERCIO DE PRODUTOS MANUFATURADOS – EIRELI e dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte Francisco de Oliveira Castro Junior para afastar a responsabilidade solidária.

Sala de Sessões, em 20 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Catarina Marques Moraes de Lima (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para o lançamento de falta/insuficiência de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados -IPI, referente ao período de apuração do ano-calendário 2017

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa a conclusão nos presentes autos, peço vênha para adotar o relatório/voto do Acórdão 106.6.071, de 26/11/2020, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil DRJ06 bem como sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/12/2017

DECISÃO JUDICIAL. EFEITO INTER PARTES. IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO A TERCEIROS.

A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, vedada a extensão da tutela a terceiros não partícipes da lide.

MULTA. ARTIGO 80. LEI 4502/64. CUMULAÇÃO INEXISTENTE.

O texto do art.80 da Lei 4.502/64 traz duas hipóteses de incidência da penalidade que prevê, podendo ambas ocorrerem ao longo do lapso temporal objeto da auditoria.

SÓCIO ADMINISTRADOR. SOLIDARIEDADE.

Aquele que gerencia a sociedade empresária deve provar que não agiu com dolo ou culpa na condução dos atos negociais e essa pertinentes. Provas inexistentes, responde solidariamente o sócio administrador pelos valores lançados

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Em seu Termo de Verificação fiscal (TVF fls. 20 a 1431) a Autoridade Lançadora expõe:

- *Em 30/10/2019, o contribuinte foi cientificado do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), por intermédio do qual foi intimado a apresentar, dentre outros, planilha contendo justificativa e relação discriminando os documentos comprobatórios dos valores escriturados como "Outros Créditos" nos Registros Fiscais da Apuração dos Valores de IPI (RAIPI) constantes das Escriturações Fiscais Digitais (EFD-ICMS/IPI), relativas aos meses de 01/2017 a 11/2017.*
- *Na mesma planilha, o contribuinte informa que "Os valores constantes em conta gráfica ECF como outros créditos; trata-se de lançamentos oriundos da empresa usufruir benefício da TRADE pelas importações realizadas em compra de mercadoria, Explica-se:*
- *Apesar de constar em NF de saída o destaque do imposto em campo específico, apresenta em dados adicionais informação de que a mesma não gera crédito do tributo.*
- *Por outro lado, com emissão das NFs com destaque do imposto (saída), torna-se necessário lançamento realizado (outros créditos) exatamente no valor correspondente ao débito final para o necessário zeramento, considerando origem das mercadorias importadas com o benefício da empresa TRADE."*
- *Para comprovação dos valores escriturados, foram apresentadas cópias de notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica Ascensus Trading & Logística Ltda, CNPJ nº 07.635.245/0001-34, destinadas ao estabelecimento filial (CNPJ nº 80.801.756/0003-30) do contribuinte fiscalizado e cópias de notas fiscais emitidas pela filial relativas à transferência de mercadorias para a matriz.*
- *As mercadorias importadas pela Ascensus remetidas para a filial de Joinville/SC (CNPJ nº 80.801.756/0003-30) foram transferidas por esta à matriz de Curitiba/PR (CNPJ nº 80.801.756/0001-79) com "suspensão do IPI", em acordo com o art. 43, inciso X do RIPI/2010,*
- *Nos meses de janeiro a novembro de 2017, o contribuinte fiscalizado emitiu notas fiscais eletrônicas (NFe) de saída das mercadorias importadas para o mercado interno com destaque do IPI, listadas na "Planilha 05 - Notas fiscais de saída com destaque do IPI".*

- *Entretanto, na apuração mensal do imposto, o contribuinte estornou os valores do IPI destacado nas referidas notas fiscais de saídas nos registros E530/Ajustes das Escriturações Fiscais Digitais (EFD-ICMS/IPI), conforme demonstrado nas tabelas 1 e 2 acima. Na descrição resumida dos ajustes, o contribuinte informa que utiliza trade para importação e que, portanto, não gera débitos de IPI*
- *No campo informações complementares das NFe emitidas pela Ascensus relativas à remessa das mercadorias importadas para a filial da Cohalabra (0003-30) consta a informação de que o IPI não foi destacado em razão da ação 5000212-29.2011.404.7201.*
- *A ação ordinária nº 5000212-29.2011.404.7201/SC foi impetrada, em 25/01/2011, por Ascensus Trading & Logística Ltda, CNPJ 07.635.245/0001-34, e Ascensus Comércio Internacional Ltda, CNPJ nº 07.415.554/0001-07, contra a União/Fazenda Nacional, perante a 6ª Vara Federal em Joinville-SC, pleiteando o direito de recolherem o Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI exclusivamente na ocasião do desembarço aduaneiro, afastando a aplicação do artigo 46, II, do CTN e do artigo 9º, I, do Decreto nº 7.212/2010, e, por consequência, fosse-lhes assegurado o direito de compensar os valores recolhidos indevidamente a título de IPI quando da saída das mercadorias dos seus estabelecimentos, no período não atingido pela prescrição quinquenal, devidamente corrigidos monetariamente.*
- *Subsidiariamente, em sendo impossível a compensação, requereu a restituição dos valores recolhidos indevidamente.*
- *Assim, atualmente, há decisão judicial transitada em julgado que exige as impetrantes, ou seja, as pessoas jurídicas Ascensus Trading & Logística Ltda, CNPJ 07.635.245/0001-34, e Ascensus Comércio Internacional Ltda, CNPJ nº 07.415.554/0001-07, da incidência de IPI na saída de produtos por elas importados*
- *Assim, atualmente, há decisão judicial transitada em julgado que exige as impetrantes, ou seja, as pessoas jurídicas Ascensus Trading & Logística Ltda, CNPJ 07.635.245/0001-34, e Ascensus Comércio Internacional Ltda, CNPJ nº 07.415.554/0001-07, da incidência de IPI na saída de produtos por elas importados*
- *Nesse sentido, não procede a alegação do contribuinte na resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), em relação aos valores escriturados como "Outros Créditos" nos registros E530/Ajustes das EFD-ICMS/IPI, que "trata-se de lançamentos oriundos da empresa usufruir benefício da TRADE pelas importações realizadas em compra de mercadoria", uma vez que o contribuinte não é parte da ação judicial.*

- *Diante do acima exposto, os valores dos débitos de IPI destacados nas notas fiscais eletrônicas de saídas de mercadorias importadas e indevidamente estornados pelo contribuinte mediante lançamento como "Outros Créditos" nos Registros Fiscais de Apuração do IPI (RAIPI) constantes das EFD-ICMS/IPI dos meses de janeiro a novembro de 2017, demonstrados abaixo, foram objeto de glosa no Auto de Infração lavrado...*
- *Considerando que o Sr. Francisco de Oliveira Castro Junior, CPF nº 536.477.009-59, é o sócio administrador da Cohalabra Comércio de Produtos Manufaturados - Eireli, conclui-se que ele é pessoalmente responsável pelo crédito tributário ora constituído, nos termos do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736/1979, reproduzido no art. 28 do Decreto nº 7.212/2010, RPI/2010, e no art. 135, III, da Lei nº 5.172/66, CTN.*

Conforme detalha o Acórdão da DRJ, **o Sujeito Passivo e o Responsável Solidário** apresentam suas insurgências resumidamente:

- *Nas importações realizadas por intermédio da empresa Ascensus Trading & Logística Ltda, o IPI é devido somente no desembaraço aduaneiro, conforme provimento obtido com a ação declaratória n. 5000212-29.2011.4.04.7201 - Justiça Federal de Joinville - SC;*
- *A sujeição passiva na obrigação tributária é matéria reservada à lei complementar, de modo que somente por esse instrumento poderia ter sido o adquirente equiparado a estabelecimento industrial para fins de recolhimento do IPI;*
- *A equiparação do adquirente de mercadorias importadas a estabelecimento importador decorre de uma ficção jurídica ilegal, violando expressamente o art. 110 do CTN;*
- *O cálculo do tributo devido apresenta inconsistências decorrentes da utilização de um crédito menor que o devido no refazimento das apurações da Impugnante;*
- *Não se admite a cumulação da multa isolada com a multa de ofício, tratando-se de uma única infração; ...*
- *Neste sentido, conclui-se que para imputar ao sócio responsabilidade solidária, deve existir prova de que houve ação direta do administrador no ato ilícito. O que não é o caso dos autos.*
- *Em momento algum a fiscalização comprova que houve ação dolosa do impugnante diretamente ligada ao fato gerador que criou a obrigação principal.*

- *Além disso, para que seja configurada a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III do CTN, é necessário que os atos do sócio enquanto administrador da pessoa jurídica, sejam praticados comissiva ou omissivamente, agindo mediante infração da lei tributária. O que também, não é o caso dos autos.*
- *Assim, para correta aplicação do art. 135, III, do CTN, são imprescindíveis dois elementos: o pessoal e fático.*
- *Consoante reconhece o próprio Fiscal no Auto de Infração, as importações realizadas dentro do período fiscalizado foram por intermédio da empresa Ascensus Trading & Logística Ltda (anteriormente denominada de AC Comercial Importadora e Exportadora Ltda), que atuou como importadora por conta e ordem de terceiros.*
- *A importadora acima referida ingressou com ação declaratória (Processo n. 5000212- 29.2011.4.04.7201 - Justiça Federal de Joinville - SC), e obteve provimento jurisdicional reconhecendo a incidência do IPI exclusivamente no desembaraço aduaneiro, seja nas operações por conta própria ou nas operações por conta e ordem de terceiros.*
- *O fundamento pelo qual foi reconhecido o direito na ação proposta pela empresa Ascensus diz respeito à impossibilidade de cobrança do IPI quando ausente qualquer processo de industrialização no estabelecimento daquele que foi equiparado a estabelecimento industrial, visto que no caso de produtos importados, o imposto já foi cobrado na etapa anterior, qual seja, no desembaraço aduaneiro.*
- *Como se vê, a decisão proferida nos autos da ação ordinária n. 5000212- 29.2011.4.04.7201 ao reconhecer que o IPI, nos casos de produtos importados prontos para comercialização, deve incidir somente no desembaraço aduaneiro, afastou também a exigibilidade do imposto nas etapas posteriores que estejam vinculadas a este mesmo produto importado pelo estabelecimento da empresa Ascensus.*
- *Portanto, apesar de a empresa Cohalabra não ter sido parte na Ação Declaratória 5000212-29.2011.404.7201, é certo que há - e houve - implicações decorrentes da aplicação da ordem judicial pela Ascensus quando da entrega dos produtos para a Cohalabra.*
- *Com efeito, conforme será demonstrado posteriormente, a autoridade e a eficácia da coisa julgada somente serão respeitadas caso as consequências jurídico-tributárias do decidido pelo Poder Judiciário afete os demais agentes econômicos da cadeia de modo a preservar o fundamento da decisão: o IPI deve incidir tão somente no momento do desembaraço aduaneiro, não podendo ser cobrado de estabelecimentos meramente comerciais nas etapas subsequentes.*

- *Trata-se, assim, de respeitar as implicações decorrentes dessa decisão (na ação da Ascensus) para a Cohalabra considerando a sistemática do IPI.*
- *Além disso, sob outra perspectiva, não se pode olvidar que a decisão transitada em julgado na ação ajuizada pela Ascensus trouxe implicações para terceiros (no caso.*
- *Requerente), sob pena de se configurar a bitributação do IPI em relação aos mesmos produtos importados, o que, aliás, o TRF-4 pretendeu evitar ao restringir o IPI apenas no momento do desembaraço aduaneiro, observados os contornos desse imposto federal.*
- *A decisão transitada em julgado na ação da Ascensus acabou por trazer consequências em todas as etapas subsequentes da cadeia de venda desses mesmos produtos importados (e sem industrialização no País), qual seja, o fato gerador do IPI nas etapas seguintes deixou de existir, considerando todas as regras e os contornos condizentes ao imposto previstos na Constituição Federal, no CTN e na legislação ordinária.*
- *No entanto, no presente caso, a equiparação que torna a Cohalabra contribuinte do IPI nas operações de saída de mercadoria importada, foi levada a efeito mediante lei ordinária, em flagrante violação à Constituição Federal.*
- *Da análise dos dispositivos supracitados fica claro que os produtos sujeitos aos regimes de que trata a Lei n. 7.798/1989 pagarão o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI uma única vez - os nacionais, na saída do estabelecimento industrial ou do estabelecimento equiparado a industrial, e os estrangeiros, por ocasião do desembaraço aduaneiro.*
- *A única ressalva ali prevista, a autorizar a dupla incidência do IPI sobre um mesmo produto, diz com a hipótese de industrialização por encomenda, quando o tributo será devido na saída do produto do estabelecimento que o industrializou e do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, o qual poderá creditar-se do imposto cobrado.*
- *Isso porque, a materialidade do IPI está atrelada necessariamente à operação jurídica que põe em circulação o produto que passou pelo processo de industrialização.*
- *A saída ou o desembaraço aduaneiro, em que pese intitulados pelo legislador como fato gerador do imposto, correspondem na verdade ao momento em que nasce a obrigação tributária.*
- *Verifica-se no Auto de Infração a imposição de diferentes penalidades administrativas sobre um mesmo fato, quais sejam, a multa por não destaque e não recolhimento do imposto, com fulcro no art. 80, da Lei n. 4.502/64 (75% do valor do imposto que deixou de ser lançado ou*

recolhido) e multa de ofício (75% sobre o imposto e contribuição não recolhido).

- Ou seja, sobre o valor não destacado e não recolhido pela Cohalabra, a Fiscalização aplicou por duas vezes a multa de 75%

1. Em seu voto, após rebater as alegações de Nulidade do Auto de Infração, aspectos inconstitucionais/ilegais apresentados, bem como entender correta a aplicação da Multa Isolada com a Multa de Ofício, para o período Dez./2017, **discorre sobre a autuada:**

- *Em questão, como se vê, a extensão a ser dada ao provimento obtido pela empresa Ascensus – fornecedora da Interessada -, provimento esse que a eximiu do pagamento do IPI incidente na saída dos produtos por ela importados, seja diretamente, seja por conta e ordem de terceiros.*
- *Vejamos um excerto do decisor, trazido pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal:*

Em sentença de 25/05/2011, o juízo singular decidiu: "acolho o pedido (artigo 269,1, do CPC) para desobrigar as autoras do recolhimento do IPI nas operações que realizarem na situação de comerciante ou de importador por conta e ordem de terceiros, cuja hipótese de incidência está contida no artigo 46, II, do CTN, quando já houver incidido referido imposto nas hipóteses versadas no artigo 46,1, do CTN, e do artigo 9º, I, do Decreto n. 7.212/2010, e desde que os produtos importados que passem por seus estabelecimentos não sofram nenhuma das hipóteses de industrialização previstas atualmente no artigo 4º do Decreto n. 7.212/2010. (...)

- *O texto é bem claro: ficou a Ascensus desobrigada do pagamento do IPI nas operações que realizar na situação de comerciante ou de importador por conta e ordem de terceiros.*
- *Ora, seja na condição de comerciante importador, seja na condição de importador por conta e ordem estamos falando do inciso I, do artigo 9º do RIPI/2010*
- *Ou seja, o dispositivo da sentença alcança a Ascensus tão somente nas operações mercantis realizadas com mercadorias importadas, estando ela sempre na condição de importadora.*
- *Ocorre que as operações da Interessada (Cohalabra) em momento algum a inserem no dispositivo supra, mas sim na condição erigida pelo inciso IX do mesmo artigo 9º:*

"IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por

encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora”

- *Salta aos olhos a inexistência de qualquer congruência entre o decidido e a situação fática ostentada pela Cohalabra.*
- *O provimento judicial não cuidou daqueles que fazem uso de terceiros para adquirirem mercadorias estrangeiras por sua conta e ordem, mas sim daqueles que, na qualidade de importadores, desembaraçam mercadorias para circulação em nosso território, a elas dando saída como titulares da importação.*
- *Não há de se confundir a figura do importador com a do adquirente. Quem submete a mercadoria a despacho é importador, podendo até ser, ao mesmo tempo, adquirente. Mas quem simplesmente faz uso de um terceiro para negociar com empresas estrangeiras e posteriormente desembaraçar a mercadoria é simplesmente adquirente.*
- *Desse último, como já se disse, não tratou a sentença.*
- *E se assim for, não há sentido em se cogitar a extensão de efeitos diante de situações diversas.*
- *Além disso, o artigo 506 do CPC é bem claro ao estatuir que:*

“A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.”
- *E por óbvio prejuízo a terceiros não há.*
- *No caso presente, a Interessada vai simplesmente cumprir o seu dever de recolher o IPI nas saídas de mercadorias importadas por sua conta e ordem, em estrita observância à equiparação construída no inciso IX do art.9º do RIPI/2010.*
- *Apenas e tão somente não há de se falar em créditos pelas entradas, pois essas virão sem destaque do imposto na nota fiscal, tendo em vista o provimento judicial obtido em sentença pela Ascensus com trânsito julgado ocorrido em abril/2012.*

2. Sobre a Responsabilidade Solidária argumenta:

- Cita o Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009:
 - *Quanto à natureza dessa responsabilidade, nos termos do Parecer acima citado e da jurisprudência do STJ, não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.*
 - *No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do Parecer afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve culpa. Os precedentes que*

ensejaram a Súmula 435 do STJ afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. Em razão desses argumentos, a Fiscalização pode enquadrar os sujeitos passivos nas hipóteses tratadas pelo artigo ainda que não consiga demonstrar o dolo

- *O texto é claro e reflete o entendimento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, da Receita Federal e de resto dos Tribunais Superiores:*
- *aquele que gerencia a sociedade empresária deve provar que não agiu com dolo ou culpa na condução dos atos negociais e essa pertinentes.*
- *Quer dizer, na esteira do entendimento jurisprudencial, opera-se a inversão do ônus da prova em se tratando de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*
- *E nesse sentido, nada há nos autos que possa ser qualificado como material probatório eficaz em favor do sócio administrador Francisco de Oliveira Castro Júnior.*
- *E como se viu, o ato infracional pode até mesmo ter origem culposa, cabendo ao arrolado solidário provar que os fatos não ocorreram como descritos na autuação.*
- *Provas não apresentadas, mantém-se a solidariedade erigida em relação ao sócio supra identificado.*

Nos Recursos Voluntários apresentados, a Empresa Autuada e o Responsável Solidário repisam os mesmos elementos das Impugnações.

Eis o relatório

VOTO

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, Relator.

I – ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

II – DAS PRELIMINARES

1. Quanto a ilegalidade cometida pelo legislador infraconstitucional

A Recorrente discorre sobre a eventual afronta à Constituição Federal da aplicação do CTN e legislação ordinária do IPI.

Quanto à inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação em questão, o tema foi objeto da Súmula CARF nº 2, como segue:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

2. Quanto à Suspensão do Crédito Tributário

Em relação a petição com o pleito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário combatido pela Recorrente, a apresentação do Recurso Voluntário dentro do prazo previsto no Decreto 70.235/72 implica no efeito de suspensão, por força do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

Segundo esse dispositivo, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Portanto, se trata de solicitação desnecessária.

III – MÉRITO

QUANTO AO LANÇAMENTO PELO NÃO RECOLHIMENTO DO IPI

Conforme legislação, temos a definição de três modalidades de importação:

1. **Importação direta** – A importação direta corresponde ao método convencional de importação, no qual o interessado (importador) contata (ou é contatado) pelo fornecedor (exportador) e negocia diretamente as condições e termos da compra e, por fim, providencia por si só (ou auxiliado unicamente por despachantes aduaneiros) todos os trâmites aduaneiros, cambiais, de

licenciamento etc. Além disso, naturalmente, as operações são realizadas com recursos do próprio importador e por seu próprio risco

2. **Importação por “conta e ordem”** – Como consequência do acentuado desenvolvimento do comércio exterior, empresas especializadas no assessoramento a importadores e exportadores (as chamadas tradings) se desenvolveram sobremaneira. Percebia-se que o fenômeno da terceirização era cada vez mais presente na atividade. Em harmonia com a celeridade do comércio internacional e com o objetivo de estabelecer condições para que essa relação entre tradings e adquirentes de mercadorias no exterior fosse o mais transparente possível, a legislação foi aperfeiçoada por meio da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001.
3. **Importação por “encomenda”** – Verificava-se que as tradings de maior porte se haviam transformado num grande “guarda-chuva” para abrigar inúmeros responsáveis pelas importações (adquirentes ou encomendantes), que acabavam não sendo devidamente apresentados ao Fisco.
 - Como se pode ver, ainda que o importador esteja obrigado a revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, é o importador (e não o encomendante) que pactua a compra internacional e que deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, pela via cambial.
 - O encomendante, por sua vez, deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.
 - Assim como ocorreu nas modalidades anteriores, a nova legislação tratou de estender as condições de sujeição passiva e responsabilidade tributária ao encomendante.
 - Tanto é assim que sua identificação é imprescindível na declaração de importação (DI).

Conforme se depreende dos autos, a Recorrente contratou a Empresa **Ascensus Trading & Logística Ltda**, por meio da modalidade de importação “Por Conta e Ordem”.

Assim temos:

- IMPORTADOR: Ascensus Trading & Logística Ltda,
- ADQUIRENTE: Cohalabra Com de Produtos Manufaturados Eireli (Recorrente)

A citada Trade obteve provimento em demanda judicial, com a Ação nº **5000212.29.2011.404.7201**, da 6ª Vara Federal em Joinville/SC, **com trânsito em julgado**,

pleiteando o direito de recolher o IPI exclusivamente na ocasião do Desembaraço Aduaneiro, afastando-se a aplicação do artigo 46, II, do CTN e do Artigo 9º, I, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI), aqui reproduzidos:

1. CTN

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

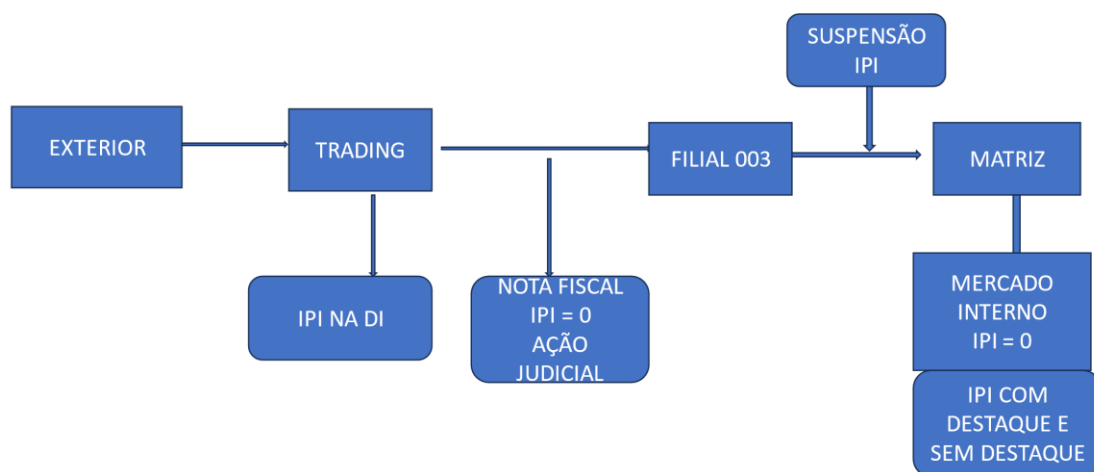
2. DECRETO Nº 7.212/2010 (RIPI)

Estabelecimentos Equiparados a Industrial

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos

A Recorrente, entendendo que os efeitos acima descritos irradiavam para sua empresa, procedeu conforme quadro abaixo:



No período de apuração de janeiro a novembro de 2017, na venda para o mercado interno destacou o valor do IPI nas notas fiscais, mas não procedeu ao recolhimento e no período de apuração de dezembro de 2017 não destacou nem recolheu o IPI, sendo autuado pela Fiscalização

- Período **Jan. a Novembro 2017**: Com destaque nas Notas Fiscais, sem recolhimento;
- Período **Dezembro de 2017** : Sem destaque nas Notas Fiscais e sem recolhimento.

Assim, o cerne tem como suporte verificar se os efeitos da Ação Judicial nº 5000212.29.2011.404.7201, da empresa Trade **Ascensus Trading & Logística Ltda**, poderiam ser aproveitados pela Recorrente.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, a decisão judicial apresenta:

*Em sentença de 25/05/2011, o juízo singular decidiu: "acolho o pedido (artigo 269,1, do CPC) para **desobrigar as autoras do recolhimento do IPI nas operações que realizarem na situação de comerciante ou de importador por conta e ordem de terceiros**, cuja hipótese de incidência está contida no artigo 46, II, do CTN, quando já houver incidido referido imposto nas hipóteses versadas no artigo 46,1, do CTN, e do artigo 9º, I, do Decreto n. 7.212/2010, e desde que os produtos importados que passem por seus estabelecimentos não sofram nenhuma das*

hipóteses de industrialização previstas atualmente no artigo 4º do Decreto n. 7.212/2010. (...)

Verifica-se que na condição de comerciante ou importador por conta e ordem a empresa Ascensus estaria obrigada ao pagamento do IPI apenas no desembaraço Aduaneiro, amoldando-se no inciso I, do artigo 9º do RIPI/2010, devidamente elencado alhures.

Mas como se observa no Acórdão da DRJ, a autuada enquadra-se no inciso IX, artigo 9º do RIPI/2010:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora

Além do mais, pode-se verificar no artigo 506 do Código de Processo Civil – CPC/2015, que os efeitos da sentença fazem coisa julgada entre as partes:

Art. 506.

A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Com bem elucida o Termo de Verificação Fiscal e o Acórdão DRJ “o provimento judicial não cuidou daqueles que fazem uso de terceiros para adquirirem mercadorias estrangeiras por sua conta e ordem, **mas sim daqueles que, na qualidade de importadores, desembaraçam mercadorias para circulação em nosso território, a elas dando saída como titulares da importação.**”

Percorrendo a citada Ação Judicial se observa que o Adquirente (a Recorrente) da mercadoria não foi contemplado pela sentença.

Assim sendo, plenamente correto o combatido Auto de Infração, não sendo possível a extensão dos efeitos da Ação Judicial para a autuada.

QUANTO À ALEGAÇÃO DA MULTA APLICADA SER DUPLICADA

Insurge-se a defesa na aplicação da Multa Isolada cominada com a multa de ofício, questionando seu lançamento, com alegação de duplicidade na aplicação.

O Artigo 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 13 da Lei nº 11.488/2007 dispõe:

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

(...)

Podemos notar que o referido diploma legal abrange duas (2) situações:

1. A Multa pela falta de destaque do IPI na Nota Fiscal, com ou sem imposto efetivamente recolhido, após a dedução dos devidos créditos (Multa IPI não lançado com cobertura de crédito)
2. A verificação de falta de recolhimento do imposto lançado na Nota Fiscal.

Tal entendimento foi adotado no Acórdão CARF da 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária nº 3402.006.689, de 18/06/2019:

Processo nº 10480.728259/2011-88

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 3402-006.689 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 18 de junho de 2019

Matéria IPI. CRÉDITO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

NULIDADE. OFENSA AO DIREITO CONSTITUCIONAL DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou o processo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009 REVENDA. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Os estabelecimentos industriais quando derem saídas de matérias-primas adquiridas de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações.

ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS DE PARTES E PEÇAS PARA REPARO DE PRODUTOS COM DEFEITO.

É obrigatório o estorno do crédito relativo a aquisições de peças e partes, saídas do estabelecimento com suspensão do imposto, destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. IMPOSTO COM COBERTURA DE CRÉDITO.

Correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto.

Este é o entendimento deste Conselho, que entende que a simples falta de lançamento do IPI na nota fiscal é suficiente para a aplicação da multa sob análise, independentemente da existência de saldo devedor.

A Câmara Superior igualmente já se manifestou nesse sentido em acórdão proferido em abril de 2006, de relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

"NORMAS PROCESSUAIS – CAPITULAÇÃO LEGAL NULIDADE INEXISTENTE.

O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo.

IPI – MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO - A mera falta de lançamento do imposto nas notas fiscais respectivas, é suporte fático suficiente para a aplicação da multa de lançamento de ofício, mesmo nos casos em que o período de apuração apresente saldo credor na escrita fiscal

(...)

Como se pode verificar, uma das ações ilícitas tipificadas no dispositivo legal é a falta de lançamento do IPI na nota fiscal. Tendo sido constatada a saída de produtos em operações tributadas sem o lançamento do imposto, é dever do agente fiscal a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor que deixou de ser lançado na nota.

Saliente-se que não há qualquer previsão legal de que a multa somente deve ser aplicada quando houver imposto a pagar. O não lançamento do imposto na nota é o requisito necessário. Deste modo, quando houver saldo devedor na escrita fiscal, o imposto deve ser lançado conjuntamente com a multa proporcional de 75%, e nos casos de saldo credor, a multa deve ser aplicada isoladamente, pois não há imposto a ser exigido. Correto, portanto, o procedimento adotado pelo autuante.

Não há falar, no caso, em bis in idem. Não obstante a mesma norma legal, a multa regulamentar (sem cobertura de crédito) teve como base de cálculo o IPI devido emergente da recomposição da escrita, considerando os débitos constatados na auditoria fiscal e os créditos de que dispunha a autuada. A multa do IPI não lançado com cobertura de crédito, por sua vez, como o seu próprio nomem iuris retrata, incidiu sobre aquelas parcelas de imposto que deixaram de ser destacadas nas. Conforme se depreende da exposição acima, os argumentos apresentados pela Recorrente não invalidam a Multa Isolada aplicada pelo autuante.

Por derradeiro, em relação aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais colacionados pela Recorrente, somente devem ser observados aqueles para os quais a lei atribua eficácia normativa, nos termos dos art. 100 do CTN e do art. 26-A, do Decreto nº 70.235, de 1972, e aquelas decisões previstas no art. 98, parágrafo único, do RICARF/2023.

QUANTO AO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

Em seu Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora imputou Responsabilidade Solidária ao Sr. Francisco de Oliveira Castro Junior, CPF nº 536.477.009-59, sócio administrador da Recorrente, conforme os seguintes dispositivos legais:

1. CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

Reza o artigo 124, inciso II, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

[...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

A responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas por atos com infração à lei está prevista no art. 135 do CTN:

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

[...]

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

2. DECRETO-LEI Nº 1.736/79

Art. 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.

3. Decreto nº 7.212/2010 (RIPI)

Art. 28. São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo, no período de sua administração, gestão ou representação, os acionistas controladores, e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos tributários decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal (Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, art. 8º).

Por sua vez, a DRJ complementou sua análise elencando a Nota nº 1/2020, do grupo de trabalho conjunto PGFN/RFB, com supedâneo no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, análise aqui elencada:

“A fiscalização deve incluir no lançamento de ofício os responsáveis, nos termos do art.135 do CTN, de que tiver condições de comprovar o vínculo, pois o Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009 não refuta esse entendimento, tendo em vista que corresponde a uma orientação adotada pela PGFN no sentido da tese utilizada nos Tribunais.

Quanto à natureza dessa responsabilidade, nos termos do Parecer acima citado e da jurisprudência do STJ, não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do Parecer afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é dolo gênero, e não dolo espécie.

Logo, envolve culpa.

*Os precedentes que ensejaram **a Súmula 435 do STJ** afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. Em razão desses argumentos, a Fiscalização pode enquadrar os sujeitos passivos nas hipóteses tratadas pelo artigo ainda que não consiga demonstrar o dolo.”*

Em seu Recurso Voluntário o Responsável Solidário apontado rebate os argumentos apresentados da seguinte forma, resumida:

1. Houve apenas o enquadramento genérico em dispositivos normativos sem a consideração de que para imputar ao sócio responsabilidade solidária não basta que exista a suposta infração da lei, mas também outros três aspectos e requisitos;
2. Assim, deve existir prova de que houve ação direta do administrador no ato ilícito;
3. Cita diversos entendimentos doutrinários sobre o tema debatido.

Por fim, ao não apresentar as 13 Notas Fiscais quando solicitado pela autoridade fiscal, restou tipificada a conduta descrita no inciso V do artigo 1º da Lei 8.137/90.

Em assim sendo, os administradores infringiram a Lei respondendo pelos tributos e multas em questão, nos termos do artigo 135 inciso III do CTN.

Compulsando os elementos carreados aos autos não vislumbro imputar a Responsabilidade Tributária Solidária ao Sócio Administrador Sr. Francisco de Oliveira Castro Junior, CPF nº 536.477.009-59, por entender não estarem plenamente caracterizados os procedimentos descritos pela Autoridade Lançadora, que levasse consonância com o arcabouço jurídico já explanado, devendo ser afastada a Responsabilidade Solidária

IV - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo da alegação de nulidade do lançamento e, no mérito, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário da empresa COHALABRA COMERCIO DE PRODUTOS MANUFATURADOS – EIRELI e dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte Francisco de Oliveira Castro Junior para afastar a responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini