



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10932.720086/2015-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-006.613 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente ANSESIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2011

SUJEITO PASSIVO INEXISTENTE DE FATO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO NÃO CARACTERIZADA.

Comprovando-se que o sujeito passivo fiscalizado era inexistente de fato, é incabível o lançamento de IPI, visto que, se não houve saída de produto industrializado de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, não resta configurada a ocorrência do fato gerador do imposto.

O lançamento correto para tais situações é o da multa regulamentar isolada prevista no art. 572, inciso II, do Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010), com base legal no art. 83, inciso II, da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Trata o presente caso de Auto de Infração às fls. 5648/5658, lavrado em 27/08/2015 para cobrança de IPI no valor principal de R\$10.622.258,86, acrescido de juros e multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, totalizando R\$30.718.642,31, e tendo como responsáveis solidários, juntamente com o sujeito passivo da obrigação principal (ANSESIL):

Responsabilidade Solidária de Fato:

- 1 - PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA
- 2 - RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA
- 3 - JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA
- 4 - PAULO CÉSAR VERLY DA CRUZ
- 5 - JOÃO NATAL CERQUEIRA

Responsabilidade Solidária de Direito:

- 6 - ANSELMO SILVA LIMA
- 7 - EVERSON CHIRICO MARTINEZ

A descrição dos fatos verificados e das infrações tributárias apuradas consta no **TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO DE AÇÃO FISCAL (TVF)**, às fls. 5735/5775, nos seguintes termos:

1. INTRODUÇÃO

(...)

1.2. Este trabalho está sob acompanhamento do Ministério Público Federal.

1.3. A sociedade tem por objeto social o comércio atacadista de aparas de papel, artefatos de papéis e papelão em geral, plásticos em geral, produto de higiene e limpeza e lonas em geral.

1.4. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo/SP empreendeu auditorias fiscais em várias empresas, a maioria delas citadas no relatório preliminar que a sua congênere DRF Nova Iguaçu/RJ havia confeccionado, demonstrando que através de dados extraídos do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED — Nota Fiscal Eletrônica, foram detectadas várias pessoas jurídicas com domicílios fiscais registrados nos Estados do Rio de Janeiro e São Paulo que apresentaram nos anos-calendário 2010 e 2011, milhares de notas fiscais de vendas de produtos e/ou mercadorias, com indícios de serem inexistentes. A DRF — Nova Iguaçu/RJ encaminhou cópia do referido relatório a esta Delegacia, tendo em vista que uma dessas empresas, a ANSESIL, inseria-se no contexto do referido relatório e pertencia a esta circunscrição fiscal.

1.5. A informação completa do modo como se efetuavam as operações referentes às aquisições das notas fiscais, dos pagamentos, e dos respectivos registros contábeis consta do Relatório Geral de Auditorias (RELATÓRIO GERAL DE AUDITORIAS), elaborado pela Chefia do Setor de Fiscalização - SEFIS desta Delegacia. A cópia íntegra deste Relatório integra o presente processo.

1.6. No curso da ação fiscal constatamos que a autuada ANSESIL simulava ter comprado mercadorias e/ou matérias-primas de várias outras empresas que atuavam como pseudo fornecedoras, as chamadas "noteiras", que não possuíam existência de

fato, conforme comprovado por esta Delegacia e pelo trabalho do Escritório de Pesquisa e de Investigação da 7ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil, através de diligências "in loco", a serem mostrados ao longo desse Termo. Nessa acepção fática, a ANSESIL transacionou fictamente com as seguintes empresas inexistentes, totalizando mais de R\$ 46 milhões no período de 2010 e mais de R\$ 20 milhões no período de 2011 em notas fiscais emitidas de forma fraudulenta.

(...)

1.9. **A ANSESIL foi constituída em 14/05/2010**, com endereço sito à Rua Xiririca, 1712, Bairro Vila Carrão, São Paulo/SP, **em nome das interpostas pessoas EVERSON CHIRICO MARTINEZ** – CPF 142.510.368-59 e **ANSELMO SILVA LIMA** - CPF 228.965.418-37, com participações societárias de **50% cada sócio**. **Em 16/11/2010**, alteram o endereço para o atual, sito à Rua Gama Lobo, 1286, Bairro do Ipiranga, São Paulo, SP, CEP: 04269-000. Em 15/09/2011, **retira-se da sociedade o sócio ANSELMO SILVA LIMA, permanecendo o sócio remanescente EVERSON CHIRICO MARTINEZ com 100%** da participação societária (CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES JUCESP).

1.10. Em 13/03/2012 ingressa LILIAN ROMERO BOAROTO DE SOUZA - CPF 131.898.738-52 na empresa, ficando esta sócia com 5% de participação societária, e o sócio administrador EVERSON CHIRICO MARTINEZ com 95% (DOC 29, CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES JUCESP).

1.11. Analisando o quadro societário desta empresa, constata-se que o sócio majoritário EVERSON, antes da constituição da referida pessoa jurídica, relativamente ao ano-calendário de 2009, entregou Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física com um valor de rendimento de aproximadamente R\$7 mil reais no ano, e com informações zeradas de bens e direitos. Posteriormente à constituição da ANSESIL, relativamente ao ano-calendário de 2011, as declarações de bens e direitos se resumiam a um apartamento e um carro, totalizando R\$96.900,00, e aos rendimentos recebidos da ANSESIL (DOCTO 30).

1.12. Relativamente a sócia minoritária LILIAN, antes da constituição da referida empresa, a mesma apresentava declaração de "Isenta" relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Física (DOCTO 31).

1.13. Nas investigações levadas à efeito no patrimônio deste quadro societário, constatamos que **EVERSON CHIRICO MARTINEZ reside numa humilde residência** localizada à Rua Conselheiro João Alfredo, 302, Cambuci, São Paulo/SP, CEP: 03106-060, **o mesmo ocorrendo com a sócia LILIAN ROMERO BOAROTO DE SOUZA**, com residência à Rua George Riemann, 47, Jardim São Nicolau, São Paulo/SP. **Contrapondo-se à simplória capacidade patrimonial de ambos os sócios, a vultosa movimentação financeira da ANSESIL em instituições financeiras, cujos recursos somaram o montante de R\$82.932.000,00** (oitenta e dois milhões, novecentos e trinta e dois mil reais), demonstrando se tratarem de interpostas pessoas ("laranjas") para acobertar os reais beneficiários da estrondosa riqueza movimentada pela referida pessoa jurídica, ao arrepio do pagamento de impostos e contribuições.

(foto da residência de Everson) texto nosso

(foto da residência de Lilian) texto nosso

2. DECLARAÇÕES DIPJ, DACON E DCTF APRESENTADAS

2.1. O contribuinte apresentou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ dos anos-calendário de 2010 e 2011, sendo adotada a forma de tributação LUCRO REAL, com apuração trimestral do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL. **A DIPJ do**

ano-calendário de 2010 foi apresentada com valores zerados (DIPJ-2010). Pela DIPJ do ano calendário de 2011, a empresa teve prejuízo nos 4 trimestres de 2011 (DIPJ-2011).

2.2. O contribuinte apresentou seu Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais — **DACON do ano-calendário de 2011 com valores zerados**, sendo adotado o regime não cumulativo de apuração das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

2.3. O contribuinte apresentou sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF das competências de 12/2010 e de 05/2011 a 12/2011, sendo os únicos débitos relativos à Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF.

3. CONTABILIDADE E NOTAS FISCAIS APRESENTADAS

3.1 O contribuinte apresentou dados de sua contabilidade a partir dos arquivos extraídos no formato da Escrituração Contábil Digital - ECD entregues pelo contribuinte por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED Contábil referente aos anos de 2010 e 2011. Entretanto, no ano de 2010 esta ECD não reflete a real situação financeira da empresa, como será demonstrado a seguir neste Termo.

(...)

4. DESCRIÇÃO DOS FATOS

(...)

4.9. Em 08/07/2013, no período da manhã, **estivemos no endereço** à Rua Gama Lobo, 1286, Ipiranga, São Paulo/SP, endereço do contribuinte constante nos sistemas da RFB. Lavramos o Termo de Constatação Fiscal, **constatando que ninguém se encontrava no local** (TERMO DE 08-07-2013).

FOTO DE ONDE DEVERIA EXISTIR A ANSESIL

5. ANÁLISE DOS CHEQUES E CONTABILIDADE

5.1. Em 28/08/2013 o Banco Bradesco S/A encaminhou os extratos bancários (EXTRATOS BANCÁRIOS 2010 E 2011), cópias dos cheques relativos à conta 52.121-3 da Agência 0559-2, ficha cadastral (FICHA CADASTRAL), cópia do cartão de assinaturas, entre outros documentos solicitados, para o período de 2010 e 2011. **Declarou que não localizou instrumento de procuração e/ou autorização para realização de transferências no arquivo da referida conta**, bem como demais aplicações financeiras em nome da fiscalizada (CARTA BRADESCO). **Consta no cartão de assinaturas, a assinatura de EVERSON CHIRICO MARTINEZ (CARTÃO DE ASSINATURAS BRADESCO).**

(...)

5.28. **Procedemos à ampliação do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, incluindo o tributo IPI**, anos de 2010 e 2011. O contribuinte, apesar de intimado em Termo lavrado em 15/12/2014 com ciência em 18/12/2014 (TERMO DE 15-12-2014), e reintimado em Termo lavrado em 14/01/2015 com ciência em 20/01/2015 (TERMO DE 14-01-2015), **não apresentou o Livro de Registro de Apuração de IPI dos anos de 2010 e 2011**. Reintimamos o contribuinte, portanto, a apresentar o Livro de Registro de Apuração de IPI dos anos de 2010 e 2011, e cientificamos o contribuinte da ampliação do MPF para incluir o tributo IPI, anos de 2010 e 2011 (TERMO DE 24-03-2015).

(...)

5.40. O contribuinte, portanto, não apresentou comprovantes de pagamentos e nem outros elementos que pudessem dar validade e que pudessem comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições de mercadorias dos fornecedores DOGMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA, TEKNOYA COMÉRCIO ATACADISTA DE METAIS LTDA - ME, FONTINY COMÉRCIO DE METAIS LTDA, HSPAMBIENT RECICLAGEM DE METAIS E PLÁSTICOS LTDA, MURION COMÉRCIO DE METAIS LTDA e KROMAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA, no período de 2011.

6. ANÁLISE DOS FORNECEDORES

6.1. DOGMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA

(...)

6.2. TEKNOYA COMÉRCIO ATACADISTA DE METAIS LTDA

(...)

6.3. FONTINY COMÉRCIO DE METAIS LTDA

(...)

6.4. HSPAMBIENT RECICLAGEM DE METAIS E PLÁSTICOS LTDA

(...)

6.5. MURION COMÉRCIO DE METAIS LTDA

(...)

6.6. KROMAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA

(...)

6.7. FUNDIÇÃO SIDERAL COMÉRCIO DE METAIS LTDA — ME

(...)

6.8. MEGA METAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA ME

(...)

7. "MODUS OPERANDI"

7.1. Apresentamos a descrição do modo como se efetuavam as operações referentes às aquisições das notas fiscais, dos pagamentos, e dos respectivos registros contábeis. A informação completa do "modus operandi" consta do Relatório Geral de Auditorias (RELATÓRIO GERAL DE AUDITORIAS), elaborado pela Chefia do Setor de Fiscalização - SEFIS desta Delegacia. A cópia íntegra deste Relatório integra o presente processo. Do Relatório Geral de Auditoria, extraímos os tópicos pertinentes ao presente lançamento para melhor entendimento dos fatos.

(...)

7.5. A ANSESIL simulava em sua contabilidade operações comerciais que não existiam, sendo que estas representavam meras simulações com o objetivo de aumentar o passivo da conta de fornecedores, através de valores que não representavam reais operações mercantis. Tal fato é corroborado tanto pela própria inexistência da maioria das empresas fornecedoras, tanto pela própria mecânica das operações mercantis fictas.

(...)

7.7. Nas diligências realizadas nessas empresas, constatamos que as mesmas apresentam "inexistências de fato" e servem para a produção de notas fiscais para o acobertamento da saída de recursos financeiros, com finalidades distintas de operações comerciais de compra e venda. Tais transações comerciais são meras simulações.

(...)

8. CONCLUSÃO

(...)

8.2. Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou comprovantes de pagamentos e nem outros elementos que pudessem dar validade e que pudessem comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições de mercadorias dos fornecedores, conforme intimado, que, somado ao fato de termos constatado a inexistência de fornecedores, **a fiscalização concluiu pela inidoneidade das notas fiscais que lastreariam tais aquisições.**

8.3. Desta forma, **prejudicado o valor probatório das notas fiscais**, e incomprovada por outros meios a efetividade das respectivas operações de compra de matéria prima, **procedemos à correspondente glosa por apropriação indevida destes custos.**

(...)

9. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

9.1. DECADÊNCIA

(...)

9.3. VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

(...)

Como o contribuinte não apresentou o Livro de Registro de Apuração do IPI, e não apresentou a Escrituração Fiscal Digital, não há possibilidade, portanto, de creditamento do IPI incidente sobre compras de fornecedores. Como consequência, o IPI devido será o incidente sobre as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo contribuinte ANSESIL no período de 2010 e 2011, e obtidas por esta fiscalização por meio do SPED-NF-e. As notas fiscais se encontram elencadas no ANEXO I — VALORES DEVIDOS DE IPI - NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE SAÍDA — 2010 e 2011 deste Auto de Infração.

(...)

9.4. QUALIFICAÇÃO DA MULTA E REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Nos anos de 2010 e 2011, ressaltamos que procedemos à qualificação da multa em 150% prevista no Art. 44, inciso I, parágrafo primeiro da lei 9.430/96, bem como a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais — Processo n. 10932.000003/2014-90, nos termos da portaria RFB 665 de 24/04/2008, por ter sido indiscutivelmente dolosa a prática reiterada e sistemática de contabilizar pagamentos e operações comerciais fictícias com empresas inidôneas e inexistentes, porquanto conforme um sistema de agir incompatível com as excludentes de negligência ou boa-fé.

(...)

No período de 2010, o contribuinte em epígrafe apresentou sua DIPJ com valores zerados, bem como não apresentou sua DICON. De acordo com sua Contabilidade e o seu Livro de Registro de Entradas apresentado, o contribuinte se utilizou de notas fiscais inidôneas de fornecedores inexistentes (...).

(...)

O contribuinte em epígrafe apresentou sua DIPJ no ano de 2010 com valores zerados, informação falsa, já que **verificamos que havia valores de IPI destacados nas notas fiscais de saída**, conforme verificado por esta Fiscalização, e constante do SPED-NF-e.

Assim sendo, **aplicamos a multa qualificada de 150% por entendermos que se trata da hipótese capitulada no art. 72 da Lei nº 4502/64**, bem como a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais — Processo n. 10932.000003/2014-90, nos termos da portaria RFB 665 de 24/04/2008, por ter sido indiscutivelmente dolosa a prática reiterada e sistemática de contabilizar pagamentos e operações comerciais fictícias com empresas inidôneas e inexistentes, porquanto conforme um sistema de agir incompatível com as excludentes de negligência ou boa-fé.

9.5. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

(...)

Por todo o exposto, conclui-se que os sócios realizaram a prática de atos ilícitos com intuito doloso de sonegação de tributos, condição na qual a Fazenda deve responsabilizá-lo solidariamente, nos termos do Artigo 135 combinado com o Artigo 124, inciso II da Lei n. 5172/66 - CTN.

Assim, foi lavrado o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal — Responsabilidade Tributária, em nome dos sócios responsáveis à época do fato gerador:

EVERSON CHIRICO MARTINEZ — CPF 142.510.368-59 (DESDE 14/05/2010)

ANSELMO SILVA LIMA—CPF 228.965.418-37 (DE 14/05/2010 A 15/09/2011)

9.5.1. DO MENTOR INTELECTUAL DA FRAUDE

Durante os procedimentos fiscais realizados nas fornecedoras da ANSESIL em conjunto com as outras ações fiscais realizadas nesta Delegacia (que fizeram parte da operação que deflagrou todo o esquema criado para promover a simulação dos pagamentos dos títulos a empresas inidôneas, partícipes das fraudes, através da emissão dos cheques e notas fiscais, bem como as respectivas contabilizações desses eventos, e visando transparecer plena legalidade aos olhos dos Fiscos Estaduais e Federal), **constatamos que os recursos, após circularem entre as empresas participantes, retornavam às contas correntes daqueles que possuíam o chamado "domínio do fato" de toda a operação: João Natal Cerqueira** - CPF 652.867.828-68, sócio das empresas KOPRUM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA - CNPJ 08.759.416/0001-08, EMPÓRIO DE METAIS LTDA — CNPJ 01.571.597/0001-97, CIMEELI COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE METAIS E LIGAS LTDA - CNPJ 01.134.263/0001-56 e NATURE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, inscrita no CNPJ 07.775.829/0001-05.

(...)

Visando sempre se manter oculto sob os nomes das empresas do esquema, as empresas acima, que tinham como principal articulador JOÃO NATAL CERQUEIRA, realizavam investimentos que tinham como origem os recursos advindos das empresas "noteiras". Ao cumprirem seus respectivos papéis de abastecerem as empresas inidôneas com recursos necessários para a simulação de transações comerciais conforme já

demonstrado, os recursos retomavam ao "caixa" da organização em forma de transferências bancárias e/ou depósitos.

(...)

9.5.2. DO RETORNO DE RECURSOS AOS REAIS BENEFICIÁRIOS E SUAS EMPRESAS

A base de operações da organização sediada no Estado de Minas Gerais tinha como **principal protagonista o empresário JOÃO NATAL CERQUEIRA, sócio em várias empresas e investimentos** que, nessas condições, abasteciam as contas correntes mantidas em instituições financeiras em nome das empresas inidônea e "noteiras", principalmente as contas mantidas na agência 0559-SP/USP — Radial Leste do Banco Bradesco.

Em face das facilidades encontradas tanto na abertura dessas contas como na sua movimentação pelos referidos funcionários dessa instituição financeira, os recursos retomavam aos "caixas" da organização em forma de depósitos e/ou transferência bancárias advindos dessas empresas inidôneas, simulando operações comerciais que jamais existiam, tanto pela própria inexistência dessas empresas, tanto pela própria mecânica fraudulenta das operações que simulavam a quitação de títulos, quando em verdade os recursos favoreciam os reais beneficiários.

O contribuinte ANSESIL, irressignado, **apresentou Impugnação em 29/09/2015**, às fls. 6049/6188. Merece especial destaque o seguinte excerto:

III — Dos Aspectos Relacionados à Incidência do IPI — Inexigibilidade de Relação Jurídica Tributária

Façamos uma breve análise acerca dos conceitos básicos envolvendo o IPI e, principalmente, os aspectos relacionados ao seu fato gerador e consectários legais.

(...)

Diante da tais assertivas consubstanciadas na legislação em vigência, é forçoso se concluir que o Contribuinte ora Recorrente foi autuado em face do suposto não recolhimento do IPI em período que o mesmo não era nem poderia ter sido Contribuinte do respectivo Imposto.

Verifica-se, diante da documentação que acompanha este Recurso (Impugnação), a efetiva demonstração de natureza da atividade do Contribuinte ANSESIL, **cujo início de suas atividades deu-se em 14 de maio de 2010, momento pelo qual referida empresa dedicava-se apenas e tão somente à atividade comercial** - "ANSESIL COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA".

Ademais, **a mudança de sua atividade, agregando o aspecto industrial deu-se em data de 21 de junho de 2012**, data esta que referida empresa começou a ser identificada e capitulada junto à Receita Federal do Brasil como INDÚSTRIA, momento pelo qual passou a chamar-se "ANSESIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA".

Neste diapasão, não se pode prosperar a cobrança do fisco no que tange ao IPI no período que compreende 14 de maio de 2010, data de sua efetiva constituição, a 21 de junho de 2012, data em que passou a inserir em seu contrato social a "atividade industrial por absoluta impropriedade e **inexistência de fato gerador justificador da incidência do IPI**.

Não há razão para tributar o IPI junto a uma empresa que militava exclusivamente no ramo comercial à época do mencionado fato gerador (prática da atividade comercial). (documentação em anexo — Histórico da Junta Comercial).

O responsável solidário EVERSON CHIRICO MARTINEZ também apresentou Impugnação, às fls. 5906/6045, exatamente nos mesmos termos da Impugnação da ANSESIL.

Os responsáveis solidários RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO NATAL CERQUEIRA e JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA também apresentaram suas próprias Impugnações, às fls. 6225/6418, 6421/6553, 6556/6708 e 6787/6926, respectivamente, tratando da mesma matéria e nos mesmos termos:

V - SUCESSIVAMENTE, NULIDADE E CONTRADIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO QUE, POR UM LADO, DEFENDE SEREM AS OPERAÇÕES COMERCIAIS DA EMPRESA AUTUADA, CLASSIFICADA COMO "NOTEIRA", MERAS SIMULAÇÕES E, DE OUTRO, REALIZA A COBRANÇA DO IPI, A QUAL PRESSUPÕE A EFETIVA OCORRÊNCIA DE SEU FATO GERADOR. DESCONSIDERAÇÃO INCLUSIVE DAS OPERAÇÕES COMERCIAIS CUJA EFETIVIDADE E REGULARIDADE FORAM COMPROVADAS.

O Auto de Infração hostilizado diz respeito à exigência do IPI supostamente devido pela empresa autuada nos anos-calendário 2010 e 2011.

Como sabido, o fato gerador do IPI é a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial e, para a sua cobrança, é indispensável a sua efetiva e real ocorrência.

O TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO DE AÇÃO FISCAL, no tópico 9.3, intitulado VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, à página 28, assim dispõe:

"Como o contribuinte não apresentou o Livro de Registro de Apuração do IPI, e não apresentou a Escrituração Fiscal Digital, não há possibilidade, portanto, de creditamento do IPI incidente sobre compra de fornecedores. Como consequência, **o IPI devido será o incidente sobre as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo contribuinte ANSESIL no período de 2010 e 2011** e obtidas por esta fiscalização por meio do SPED-NF-e. As notas fiscais se encontram elencadas no ANEXO 1- VALORES DEVIDOS DE IPI - NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE SAÍDA - 2010 e 2011 deste Auto de Infração." (g.n.)

Portanto, salta aos olhos que o trabalho fiscal está a exigir o IPI incidente sobre as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela empresa autuada, conferindo efetividade às operações de venda acobertadas pelas referidas notas fiscais, o que conflita totalmente com a tese fiscal de que as operações comerciais envolvidas no "esquema fraudulento" apurado seriam meras simulações, não sendo reais.

Destarte, compulsando o TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO DE AÇÃO FISCAL verifica-se que a todo momento o trabalho fiscal desqualifica as operações comerciais envolvidas no "esquema fraudulento" apurado, classificando a empresa autuada como "empresa noteira" e "inexistente de fato":

"1.4. A Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo/ SP empreendeu auditorias fiscais em várias empresas, a maioria delas citadas no relatório preliminar que a sua congênere DRF-Nova Iguaçu/ RJ havia confeccionado, demonstrando que através de dados extraídos do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED - Nota Fiscal Eletrônica, **foram detectadas várias pessoas jurídicas com domicílios fiscais registrados nos Estados do Rio de Janeiro e São Paulo que apresentaram nos anos-calendário 2010 e 2011, milhares de notas fiscais de vendas de produtos e/ou mercadorias, com indícios de serem inexistentes.** A DRF-Nova Iguaçu/ RJ encaminhou cópia do referido relatório a esta Delegacia, tendo em vista que **uma dessas**

empresas, a ANSESIL inseria-se no contexto do referido relatório e pertencia a esta circunscrição fiscal."(g.n.)

"7.5. A ANSESIL simulava em sua contabilidade operações comerciais que não existiam, (...). (g. n.)

O responsável solidário PAULO CÉSAR VERLY DA CRUZ também apresentou Impugnação, às fls. 6711/6784, tratando da mesma matéria, nos seguintes termos:

IV.2 — ASPECTOS MATERIAIS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

IV.2.1. NULIDADE DA EXIGÊNCIA: OPERAÇÕES CONSIDERADAS FICTÍCIAS — INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO IPI

Embora seja questão que, a rigor, somente caberia à própria ANSESIL alegar, é inevitável mencionar algo que é óbvio: a contradição em que incorreu a Autoridade Lançadora ao exigir o IPI aqui debatido.

É que, no Termo de Verificação Fiscal, o Fisco afirma que o crédito tributário se refere ao IPI apurado sobre as notas fiscais emitidas em face da ANSESIL por seus fornecedores. É ver:

"Como o contribuinte não apresentou o Livro de Registro de Apuração do IPI, e não apresentou a Escrituração Fiscal Digital, não há possibilidade, portanto, de creditamento do IPI incidente sobre compras de fornecedores. Como consequência, **o IPI devido será o incidente sobre as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo contribuinte ANSESIL no período de 2010 e 2011**, e obtidas por esta fiscalização por meio do SPED-NF-e." (destacou-se)

O trecho transcrito acima não serve apenas para enfatizar a natureza do que está sendo exigido do Impugnante por responsabilidade solidária. Serve também para iniciar a **demonstração da incoerência do Fisco**.

É que, de um lado, diz a Fazenda Pública que a glosa de créditos de IPI relativamente às operações objeto de análise se deu porque o contribuinte (ANSESIL) não observou as exigências previstas na legislação como requisito à apropriação de créditos. Mas de outro lado, diz também essas operações eram, na realidade, fictícias.

Ora, ou uma coisa, ou outra. Ou as transações ocorreram, mas restaram descumpridas as regras permissivas da tomada de créditos; ou essas mesmas transações jamais aconteceram, caso em que a consequência será a impossibilidade de cobrança de imposto, eis que não se pode tributar fato inexistente.

Se as operações não se fizeram acompanhar da correta escrituração, era certa a glosa de créditos. Só que isso afastaria a imputação de fraude, pois o que se teria aí é mero descumprimento de deveres acessórios. Consequentemente, não haveria motivo para o envolvimento do Impugnante, que nenhuma ingerência tinha sobre os departamentos fiscal e contábil da ANSESIL.

Por outro lado, se o caso era de fatos geradores simulados, não há dever de pagar IPI, uma vez que, sendo decorrente da lei, esse dever somente se concretiza se efetivamente materializado o evento descrito na hipótese de incidência de sua regra-matriz. Por óbvio, se não eram praticadas operações tributáveis pelo IPI, é impossível presumir que houve aproveitamento de créditos do imposto.

Veja-se bem. Da forma como expõe o Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fazendária classifica os eventos fiscalizados de duas formas absolutamente antagônicas. De um lado, afirma que as operações fiscalizadas eram meras simulações de transações

que nunca ocorreram; de outro, cogita a possibilidade de as transações terem ocorrido, transferindo o problema para a seara dos deveres instrumentais.

É claro que **há nisso tudo uma incoerência gritante**. Não é possível conciliar, relativamente à mesma operação, as imputações de ficção e de fato mal escriturado. Ou a transação inexistiu, ou existiu, mas com contabilização insuficiente. Se o que houve foi a primeira hipótese, não se pode cobrar tributo algum, pois fato gerador, repita-se, nunca houve.

O responsável solidário ANSELMO SILVA LIMA não apresentou Impugnação.

A 2ª Turma da DRJ-Recife (DRJ-REC), em sessão datada de 14/09/2016, exarou o Acórdão nº 11-53.984, às fls. 6935/7010, sendo todas as Impugnações apresentadas consideradas improcedentes por unanimidade dos votos, à exceção da imputação de responsabilidade solidária do impugnante João André Escobar Cerqueira, que se deu por maioria de votos. Especificamente sobre a matéria de defesa destacada acima, assim se manifestou a DRJ-REC:

A pessoa jurídica inicia sua impugnação tecendo comentários sobre a base legal de sustentação do IPI e alegando que não seria contribuinte de tal tributo, à época dos fatos geradores objeto da autuação.

Contra tal argumentação pesa sobremaneira o fato de ter sido constatada pela fiscalização a emissão, por parte do contribuinte, de notas fiscais com lançamento do referido imposto, conforme se encontra estampado no documento "Anexo I - Notas fiscais de Saída com destaque de IPI", acostado às fls. 5659/5734, no qual consta relação de notas fiscais que em momento algum foi contestada pelo defendente e que indica a ocorrência de destaque de IPI por todo período de apuração objeto do lançamento.

Nesse cenário, seria o caso de se perguntar: Se não era contribuinte do IPI, qual razão teria a autuada para emitir notas fiscais com destaque do imposto? A meu ver razão nenhuma.

Portanto, infundada se mostra a alegação do impugnante.

O contribuinte ANSESIL tomou ciência da decisão da DRJ em 13/02/2017, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 7054, apresentando um único Recurso Voluntário conjuntamente com o responsável solidário EVERSON CHIRICO MARTINEZ em 29/03/2017, às fls. 7352/7359.

O responsável solidário **JOÃO NATAL CERQUEIRA** tomou ciência da decisão da DRJ em 14/02/2017, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 7055, porém **não apresentou Recurso Voluntário**.

O responsável solidário **PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA** tomou ciência da decisão da DRJ em 14/02/2017, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 7056, e **apresentou Recurso Voluntário em 15/03/2017**, reiterando os mesmos argumentos de defesa apresentados na Impugnação.

O responsável solidário **RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA** tomou ciência da decisão da DRJ em 14/02/2017, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 7057, e **apresentou Recurso Voluntário em 15/03/2017**, reiterando os mesmos argumentos de defesa apresentados na Impugnação.

O responsável solidário **JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA** tomou ciência da decisão da DRJ em 14/02/2017, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 7058, e **apresentou Recurso Voluntário em 15/03/2017**, reiterando os mesmos argumentos de defesa apresentados na Impugnação.

O responsável solidário **PAULO CÉSAR VERLY DA CRUZ** tomou ciência da decisão da DRJ em 14/02/2017, conforme consulta ao Histórico de Entregas dos Correios, à fl. 7062, e Relação de Correspondências, à fl. 7061, e **apresentou Recurso Voluntário em 13/03/2017**, reiterando os mesmos argumentos de defesa apresentados na Impugnação. Entretanto, sobre a matéria concernente à ocorrência ou não do fato gerador do IPI, desta feita prefere se abster de realizar uma abordagem exaustiva do tema, limitando-se a concordar com todas as matérias de defesa já apresentadas.

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) não apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário. Contudo, em 15/04/2018 a PFN apresentou Despacho, às fls. 7489/7490, solicitando a juntada de decisão de deferimento de medida cautelar proposta, visando o acautelamento patrimonial do presente PAF (dentre outros).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator

I – DA COMPETÊNCIA DA 3ª SEÇÃO

O Regimento Interno do CARF prevê a distribuição e o julgamento dos processos de acordo com as regras previstas em seu art. 6º, *in verbis*:

Art. 6º Os processos vinculados **poderão** ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos **poderão** ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º **A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento**, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Há vinculação por reflexo entre o presente processo e o processo de IRPJ, de n.º 10932.720085/2015-73, no qual já constam como reflexos os tributos CSLL, PIS e COFINS, tendo em vista que todos os lançamentos foram realizados no mesmo procedimento fiscal e com base nos mesmos elementos de prova.

Contudo, entendo que não há necessidade de sobrestamento do presente processo, uma vez que, conforme se demonstrará a seguir, não há uma relação de prejudicialidade entre os processos. O julgamento aqui realizado trata de matéria cuja análise e decisão não irá depender do resultado do julgamento do outro processo. Assim, interpretando este dispositivo sistematicamente, dentro do ordenamento jurídico, verifico que a possibilidade de prosseguir no julgamento.

De qualquer sorte, já existe decisão de mesma instância relativa ao processo principal de n.º 10932.720085/2015-73, conforme o Acórdão n.º 1401-003.491, prolatado em julgamento ocorrido na sessão de 11/06/2019, motivo pelo qual apresento, de pronto, meu voto.

II – DO MÉRITO

Os Recursos Voluntários dos responsáveis solidários PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA, PAULO CÉSAR VERLY DA CRUZ **são tempestivos** e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso de seu conhecimento.

Os Recursos Voluntários do contribuinte ANSESIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA e do responsável solidário EVERSON CHIRICO MARTINEZ **são intempestivos**, por isso de seu não conhecimento. O Recurso Voluntário conjunto foi apresentado apenas em 29/03/2017, muito depois do prazo de 30 dias contado da ciência da decisão da DRJ, que ocorreu em 13/02/2017, conforme descrito no Relatório.

Inicialmente, tendo em vista que, conforme relatado pela Autoridade Tributária, a ação fiscal se desenvolveu com base no Relatório Geral de Auditorias, transcrevo deste alguns trechos que julgo relevantes para o deslinde da questão, em especial por melhor descreverem o “*modus operandi*” da suposta “organização”:

Em auditoria preliminar, empreendemos fiscalização na **empresa TRANSFORME INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS E PAPÉIS LTDA** inscrita no CNPJ sob o n. 08.904.157/0001-53 com endereço à Rua Líbero Badaró, 571 salão B – Vila Paulicéia - São Bernardo do Campo SP, que, iniciou-se em 18/05/2011 através do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0811900.2011.00197, ocasião em que, constatamos entre as empresas que figuravam como suas fornecedoras de produtos,

várias delas, apresentavam-se inseridas no relatório produzido pela DRF-Nova Iguaçu RJ.

Nos exames das notas fiscais de fornecedores que constavam no passivo contábil da Transforme, detectamos que várias, apresentavam veementes suspeitas de se tratarem de documentos inidôneos, pois tais notas fiscais apresentavam as mesmas características em sua formatação, timbres e grafias.

Nas diligências “in loco” que realizamos nessas empresas, constatamos as respectivas inexistências de fato, servindo tais pessoas jurídicas apenas para a produção de notas fiscais para o acobertamento da saída de recursos para outras finalidades, simulando as transações comerciais que em verdade, jamais existiram. Abaixo um demonstrativo das empresas inexistentes que simulavam transações com a Transforme:



Em que pese a inexistência de fato dessas empresas que atuavam na condição de fornecedoras da contribuinte Transforme, as mesmas eram movimentadas mediante interposição de pessoas (laranjas) já que os respectivos quadros sociais de direitos eram compostos por pessoas cujo patrimônio declarado não apresentavam representatividades econômicas conforme demonstraram as declarações de Imposto de Renda Pessoa Física das mesmas. **Mesmo inexistentes de fato e seus respectivos quadros societários não ostentarem bens de raiz, essas pessoas jurídicas movimentavam recursos em instituições financeiras**, especialmente no Banco Bradesco S/A, e praticavam diversas operações inter-bancárias, causando riscos de abalo até mesmo ao Sistema Financeiro Nacional, face a inidoneidade das empresas e a ilicitude de seus quadros societários.

(...)

EMPRESAS		
EMPRESAS INIDÔNAS	CNPJ	DIMOF EM R\$
TRANSFORME IND. DISTR. DE METIAS	08.904.157/0001-53	35.161.429.00
METALAZUL COM. DE METAIS LTDA	09.091.074/0001-55	27.209.839.00
CASEMETAL COM. E ALUMÍNIO E METAIS	08.176.202/0001-09	92.648.299.00
SPARTACO IND. COM. DE METAIS LTDA	07.192.303/0001-00	593.118.622.00
STAR METALS IND. COM. DE METAIS LTDA	08.218.322/0001-13	175.498.415.00
MAXI DISTR. DE METAIS LTDA	10.650.884/0001-83	11.909.260.03
ANSESIL IND. E COM. DE PAPÉIS LTDA	11.972.706/0001-31	82.932.000.00
SELTA COMERCIO DE METAIS LTDA	68.438.563/0001-08	139.483.000.00
TOTAL		3.629.320.077.03

Essas empresas inidôneas, situadas em vários pontos do Estado de São Paulo e algumas no Estado do Rio de Janeiro SP, movimentavam grande parte de seus ativos financeiros na Agência 0559 –SP –USP – Radial Leste do Banco Bradesco S\A (...).

CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS	BANCO	AGÊNCIA	CONTA
CENTRAL DO AÇO	237	559	48028-2
CASEMETAL	237	559	47997-7
ANSESIL	237	559	52121-3
TRANSFORME	237	559	48345-1
METALAZUL	237	2914	07220-6

Na contabilidade da contribuinte TRANSFORME, constatamos que, embora devidamente contabilizadas as falsas transações de compras de mercadorias com as também falsas empresas fornecedoras, respaldadas pela emissão de cheques a débito de suas contas correntes simulando o pagamento de títulos, as fraudes sucumbiram mediante os exames das transações bancárias à níveis de análises das fitas detalhes dos caixas operadores de tais transações, conforme passaremos a expor detalhadamente e de forma exemplificada, já que o amplo contexto probante, será parte integrante dos trabalhos específicos de fiscalização em cada empresa. Vejamos:

(...)

Em diligências realizadas nas contas de depósitos, constatamos que (...) e ao mesmo tempo enxertar o passivo da Transforme com operações que jamais existiram de fato, evidenciando que a empresa Transforme insere-se no contexto das chamadas empresas “noteiras”, que se utilizam de outras inexistentes de fato, para produzirem notas fiscais e documentos falsos, visando a supressão de impostos e contribuições.

(...)

Com a identificação das fraudes na contabilidade da TRANSFORME, simulando pagamentos de títulos inidôneos à pseudo-fornecedoras, inexistentes de fato, visando com isso a geração de créditos na contabilidade, famigerada prática conhecida como “operação de noteiras”, já que tal prática a princípio compreende a geração de créditos

de ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços e IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados, com repercussão nos demais tributos, já que tal prática ocasiona também a supressão de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, além de ocultar a compra de ativos para favorecer pessoas físicas e jurídicas, que atuam nos bastidores das operações como reais beneficiários, à margem da tributação, iniciamos operação de auditoria em outras 22 (vinte e duas) empresas que se inter-relacionavam com a transforme, simulando tanto operações de compra de produtos, bem como operações de vendas, sendo 18 delas sediadas no Estado de São Paulo e quatro delas no Estado do Rio de Janeiro RJ.

No decorrer dos trabalhos de auditoria nessas empresas, constatamos que 04 (quatro) delas, revestiam o “status” de “empresas de fachada” (...).

As demais empresas partícipes dessa grandiosa empreitada criminoso, eram constituídas de direito através de “laranjas”, grande parte deles cônscios e coniventes com o esquema criminoso, ostentando a falsa imagem de prósperos empresários, contrapondo-se a suas humildes situações patrimoniais retratadas pelas humildes residências, declarações de Imposto de Rendas Pessoas Físicas sem lastros financeiros. (...)

No rastreamento dos recursos financeiros, constatamos que as empresas inexistentes de fato e mantidas sob a interposição de pessoas, além de atuarem como “noteiras”, emitentes de notas fiscais para simular operações com as empresas “produtoras de créditos”, também emitiam cheques e transferiam dinheiro para compra de bens de raiz de interesses dos reais beneficiário do esquema criminoso, tais como (...)

(...)

Tendo em vista o extenso volume de operações que se processavam diariamente através das contas-correntes bancárias, **visando a produção de créditos podres dos tributos ICMS e IPI, com reflexos nas demais exações**, contavam a organização criminoso, com a rigorosa assessoria de escritórios de contabilidade (...).O presente trabalho que compreendeu auditorias em 22 (vinte e duas) empresas nessas condições, que se interligavam, devem ser vistas e compreendidas como uma célula econômica única, pois as empresas foram criadas para favorecerem um grupo único de pessoas, possuindo partícipes de primeiro, segundo e terceiros escalão, dentro dessa organização criminoso conforme passaremos a expor no decorrer deste extenso relatório de auditorias.

Como se depreende dos trecho acima transcritos, a ANSESIL, dentre outras funções (como emitir pagamentos e adquirir bens de luxo em seu nome), existia unicamente com a finalidade de gerar custos para a TRANSFORME, diminuindo assim seu lucro e sua base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como de gerar créditos inexistentes de IPI e de ICMS para a mesma.

Ficou constatado que a ANSESIL é uma empresa de fachada, que apenas simulava operações de compra e revenda de mercadorias, as quais nunca existiram, sendo que, inclusive, todas as notas fiscais destas operações foram consideradas inidôneas. O local onde deveria funcionar a empresa foi objeto de diligência fiscal, sendo que nenhum funcionário se encontrava no local. Além disso, pelas fotos da suposta sede da empresa, anexadas aos autos, observa-se que se trata de uma residência, e não de um estabelecimento comercial, muito menos de um estabelecimento industrial.

Nesse contexto, a fiscalização referente a IRPJ e CSLL desconsiderou tais notas fiscais para a contabilização de custos da empresa TRANSFORME, bem como considerou inexistentes os créditos de IPI e de ICMS gerados por estas notas fiscais inidôneas, posto que as

operacionais que elas representavam nunca existiram no plano material, sendo meras simulações de transações comerciais.

A presente ação fiscal, entretanto, usou estas mesmas notas fiscais, consideradas inidôneas, para apurar a base de cálculo do respectivo lançamento de IPI através de Auto de Infração, como se verifica do seguinte trecho do TVF, também destacado em algumas das Impugnações e Recursos Voluntários apresentados:

Como o contribuinte não apresentou o Livro de Registro de Apuração do IPI, e não apresentou a Escrituração Fiscal Digital, não há possibilidade, portanto, de creditamento do IPI incidente sobre compras de fornecedores. Como consequência, **o IPI devido será o incidente sobre as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo contribuinte ANSESIL no período de 2010 e 2011**, e obtidas por esta fiscalização por meio do SPED-NF-e.

Analisando os fatos, verifico que são procedentes os argumentos dos recorrentes no sentido de ser totalmente contraditório o Fisco, por um lado, considerar inidôneas as notas fiscais de saída emitidas pela ANSESIL, glosando os créditos das empresas destinatárias destes documentos e, por outro lado, considerar estas mesmas notas fiscais como documentos hábeis a comprovar a ocorrência do fato gerador do IPI e ainda servir como fonte para a apuração de sua base de cálculo.

Com efeito, ou a Autoridade Fiscal desconsidera a validade destes documentos e glosa os custos a eles vinculados, bem como os créditos de IPI e de ICMS por estes gerados, ou faz o lançamento do IPI devido por estas saídas, mas aceita a sua dedução do IRPJ e da CSLL, bem como admite os respectivos créditos gerados. Como não se trata de uma decisão discricionária, mas sim de uma decisão que deve refletir a realidade dos fatos, forçoso concluir, após a fundamentação exposta no TVF, que a 1ª opção é a correta.

Nessa linha, os recorrentes demonstraram que não restou configurada a ocorrência do fato gerador. Vejamos a definição deste, extraída da interpretação sistêmica dos arts. 2º, 3º, 4º e 35:

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

(...)

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

(...)

Art. 35. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

Analisando a legislação acima colacionada observo que, **a partir dos fatos constatados no procedimento fiscal**, não ocorreu o fato gerador do IPI pois, **segundo a Autoridade Fiscal**, não houve saída de qualquer produto do estabelecimento do fiscalizado, muito menos de produto industrializado, ou seja, aquele resultante de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tais como transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, e renovação ou recondicionamento.

Além desta questão, outra matéria trazida em algumas das Impugnações e Recursos Voluntários apresentados diz respeito ao fato da ANSESIL não ser contribuinte do IPI, tendo em vista não ser um estabelecimento industrial nem equiparado, conforme comprova através do seu Contrato Social, afirmando que a atividade industrial só foi incorporada ao seu objeto social a partir de 21/06/2012, após, portanto, a ocorrência dos fatos.

Compulsando os autos, verifico que a própria Autoridade Tributária, em seu TVF, afirma que:

1.3. A sociedade **tem por objeto social o comércio atacadista** de aparas de papel, artefatos de papéis e papelão em geral, plásticos em geral, produto de higiene e limpeza e lonas em geral.

Ora, empresas comerciais atacadistas, salvo em situações especiais, como na aquisição de produtos de procedência estrangeira, **não são contribuintes do IPI**, como se depreende da legislação de regência da matéria:

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

II - os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II;

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos;

V - os estabelecimentos comerciais de produtos do Capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda;

VI - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nas Posições 71.01 a 71.16 da TIPI;

VII - os estabelecimentos atacadistas e cooperativas de produtores que derem saída a bebidas alcoólicas e demais produtos, de produção nacional, classificados nas Posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da TIPI e acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo, com destino aos seguintes estabelecimentos (Lei nº 9.493, de 1997, art. 3º):

a) industriais que utilizarem os produtos mencionados como matéria-prima ou produto intermediário na fabricação de bebidas;

b) atacadistas e cooperativas de produtores; ou

c) engarrafadores dos mesmos produtos;

VIII - os estabelecimentos comerciais atacadistas que adquirirem de estabelecimentos importadores produtos de procedência estrangeira, classificados nas Posições 33.03 a 33.07 da TIPI;

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;

X - os estabelecimentos atacadistas dos produtos da Posição 87.03 da TIPI;

XI - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nos Códigos e Posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do Código 2202.90.00, e 22.03, da TIPI, de fabricação nacional, sujeitos ao imposto conforme regime geral de tributação de que trata o art. 222;

XII - os estabelecimentos comerciais varejistas que adquirirem os produtos de que trata o inciso XI, diretamente de estabelecimento industrial, ou de encomendante equiparado na forma do inciso XIII;

XIII - os estabelecimentos comerciais de produtos de que trata o inciso XI, cuja industrialização tenha sido por eles encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda;

XIV - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nos Códigos e Posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do Código 2202.90.00, e 22.03, da TIPI, de procedência estrangeira, sujeitos ao imposto conforme regime geral de tributação de que trata o art. 222; e

XV - os estabelecimentos comerciais varejistas que adquirirem os produtos de que trata o inciso XIV, diretamente de estabelecimento importador.

(...)

Art. 11. Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª):

I - os estabelecimentos comerciais que derem saída a bens de produção, para estabelecimentos industriais ou revendedores, observado o disposto na alínea "a" do inciso I do art. 14; e

II - as cooperativas, constituídas nos termos da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que se dedicarem à venda em comum de bens de produção, recebidos de seus associados para comercialização.

A Autoridade Fiscal, em nenhum momento, faz qualquer demonstração de que o autuado realize operação que o caracterize como industrial ou equiparado a industrial, nem tece qualquer comentário sobre o fato do Contrato Social indicá-lo apenas como atacadista. Quanto à DRJ, sua manifestação sobre esta tese da defesa, e também sobre a tese de inoccorrência do fato gerador do imposto, se deu em 02 (dois) parágrafos, nos seguintes termos:

A pessoa jurídica inicia sua impugnação tecendo comentários sobre a base legal de sustentação do IPI e alegando que não seria contribuinte de tal tributo, à época dos fatos geradores objeto da autuação.

Contra tal argumentação pesa sobremaneira o fato de ter sido constatada pela fiscalização a emissão, por parte do contribuinte, de notas fiscais com lançamento do referido imposto, conforme se encontra estampado no documento "Anexo I - Notas fiscais de Saída com destaque de IPI", acostado às fls. 5659/5734, no qual consta relação de notas fiscais que em momento algum foi contestada pelo defendente e que indica a ocorrência de destaque de IPI por todo período de apuração objeto do lançamento.

Nesse cenário, seria o caso de se perguntar: Se não era contribuinte do IPI, qual razão teria a autuada para emitir notas fiscais com destaque do imposto? A meu ver razão nenhuma.

Portanto, infundada se mostra a alegação do impugnante.

Como se verifica, tanto a Fiscalização quanto a DRJ sustentam a presente autuação unicamente no fato de terem sido emitidas notas fiscais com destaque do IPI, apesar do fiscalizado sequer possuir livro Registro de Apuração do IPI, e em frontal contradição com a tese de inidoneidade das mesmas notas, conforme, aliás, a seguinte ementa da decisão da DRJ:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS E CRÉDITOS INEXISTENTES.

A motivação da qualificação se fundamenta em ilicitude cometida pelo contribuinte com o uso de notas fiscais inidôneas, as quais não representaram qualquer negócio mercantil, utilizando-se de créditos inexistentes. Correta a qualificação da multa de ofício.

Quanto ao questionamento contido no excerto da decisão acima colacionado, “*Se não era contribuinte do IPI, qual razão teria a autuada para emitir notas fiscais com destaque do imposto?*”, entendo que a resposta já se encontra neste próprio trecho da ementa. Trata-se, obviamente, de um conhecido e antigo artifício fraudulento de emitir notas fiscais fictícias com destaque de ICMS e IPI com a única finalidade de gerar créditos destes impostos, o que me parece ficou sobejamente demonstrado na ação fiscal.

O lançamento de IRPJ por contabilização inidônea de custos e omissão de receitas não implica, automaticamente, o lançamento do IPI, como se verifica a partir do art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995:

Art. 24. **Verificada a omissão de receita**, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º **O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL**, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **COFINS**, da Contribuição para o **PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias** incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Como se verifica, a omissão de receitas, que neste caso foi configurada pelo cotejo entre a movimentação bancária e as declarações prestadas ao Fisco, conforme TVF, ensejou o lançamento de IRPJ. Observe-se que o IRPJ deve incidir sobre qualquer acréscimo patrimonial do contribuinte, como se depreende da legislação de regência, Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR-2018) e Lei nº 5.172, de 1966 (CTN):

Decreto nº 9.580/2018

Art. 33. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e as pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, caput, incisos I e II; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Art. 34. A tributação independe da denominação dos rendimentos, dos títulos ou dos direitos, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou dos proventos, sendo suficiente, para a incidência do imposto sobre a renda, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Lei nº 5.172, de 1966

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Assim, seja qual for a origem dos recebimentos (salvo os imunes e isentos), é devido o imposto sobre a renda. Tendo a Autoridade Fiscal, através de movimentação bancária, comprovado a disponibilidade das rendas pela ANSESIL, resta configurado o fato gerador do IRPJ. E a CSLL, o PIS/Pasep e a COFINS são lançamentos reflexos, decorrentes do IRPJ, por expressa previsão legal, contida no já transcrito art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995.

O IPI não consta do citado dispositivo pois seu fato gerador contém elementos que não estão previstos no fato gerador do IR, em especial a necessidade de que as receitas omitidas sejam provenientes de saída do estabelecimento industrial ou equiparado de produtos industrializados, condição inexistente para o IR.

Entretanto, caso atendida essa condição, ou seja, caso o sujeito passivo que estiver omitindo receitas seja contribuinte do IPI, a regra prevista no art. 522, § 2º, do RIPI/2010 autoriza que o Fisco lhe exija o tributo, devido à expressa presunção legal de que tais receitas são provenientes da vendas de produtos industrializados:

Art. 522. Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção e correspondente pagamento do imposto dos estabelecimentos industriais, o valor e a quantidade das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão de obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).

(...)

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no § 1º.

Como não restou comprovada pelo Fisco a condição do autuado de contribuinte do IPI, as omissões de receitas identificadas, e que deram origem ao lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, não podem servir de base de cálculo para o presente lançamento.

O crédito tributário que deveria ter sido constituído pelo Fisco, mas não o foi, seria aquele referente à multa regulamentar isolada pela emissão de nota fiscal que não corresponda à saída efetiva de produto nela descrito, prevista no art. 572, inciso II, do Decreto 7.212/2010 – RIPI/2010 (antigo art. 463, II, do RIPI/98):

Art. 572. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, **incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria** ou ao que lhe for atribuído na nota

fiscal, respectivamente (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-Lei n.º 400, de 1968, art. 1.º, alteração 2ª):

(...)

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-Lei n.º 400, de 1968, art. 1.º, alteração 2ª).

Nesse sentido, o Acórdão n.º 9303-004.212, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 09/08/2016:

Mérito - aspectos subjetivos da multa por emissão de nota fiscal que não corresponde a uma efetiva saída de produtos

Repisando, o art. 463, inc. II, do RIPI/1998 tem a seguinte redação:

(...)

A acusação fiscal é a de que SIF BRASIL LTDA – ME emitiu notas fiscais que não corresponderam a efetivas saídas de mercadorias porque seu destinatário era inexistente de fato.

(...)

Ao contrário do que vislumbrou a decisão recorrida, inexistente nos autos qualquer prova, mínima que seja, de que a destinatária das notas fiscais existia e operava, a menos que a existência de um cartão de CGC em seu nome sirva para tal fim, como considerou o voto condutor do recorrido Acórdão n.º 20218.808.

(...)

Aparentemente, o voto condutor da decisão recorrida iludiu-se com a regularidade formal do registro das operações (não se concebe que uma pessoa jurídica que emita notas frias vá ser descuidada a ponto de nem ao menos escriturá-las). Com efeito, a escrituração apresentada apenas demonstra a típica contabilização de notas frias, revestida de formalidades, mas vazia da materialidade inerente às operações reais. Esqueceu-se a decisão recorrida, no entanto, de que a Lei, invertendo o ônus da prova, exige a comprovação da entrega dos bens e do recebimento do preço, mediante documentação hábil e idônea. E, no calhamaço produzido pela atuada, não há qualquer prova convincente da saída física das mercadorias discriminadas nas notas fiscais, pois, em todos os casos, sem uma única exceção, elas teriam sido retiradas e transportadas pelo tal cliente inexistente. (...)

Nesse quadro, considerando que a declaração de inaptidão, no caso de pessoa jurídica inexistente de fato, retroage à data da sua constituição, e que o atuado não logrou afastar a presunção de que são fictícias as operações com pessoa inexistente, entendo bem aplicada a penalidade cominada no art. 463, II, do RIPI/98.

Assim, pelos fundamentos acima expostos, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento integral aos Recursos Voluntários.

(assinado digitalmente)

Lázaro

Antônio

Souza

Soares

-

Relator

Fl. 24 do Acórdão n.º 3401-006.613 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10932.720086/2015-18