



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

Processo n° 10932.720154/2012-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.145 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2014
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente RAGI REFRIGERANTES LTDA. - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. BEBIDAS CLASSIFICADAS NO CÓDIGO NCM 2202.10.00. DESCUMPRIMENTO DA CONDIÇÃO DE PADRÕES DE IDENTIDADE E QUALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

1. É condição necessária para fruição do benefício da redução de 50% (cinquenta por cento) da alíquota do IPI, prevista Nota Complementar (NC) 22-1 da TIPI, que os refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código NCM 2202.10.00, atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos atestados por Órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).

2. É devida a cobrança integral do IPI na operação de saída dos referidos produtos do estabelecimento industrial, caso não de comprovados, com documentação adequada, emitida por Órgão competente do MAPA, os padrões de identidade e qualidade exigidos na NC (22-1).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO DO IPI. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. EXISTÊNCIA DE DOLO. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial quinquenal para a fiscalização constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação e em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR VIGENTE. MATÉRIA FORA DA COMPETÊNCIA DO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CIÊNCIA. RECUSA DO RECEBIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO PELO SUJEITO PASSIVO OU PREPOSTO. DECLARAÇÃO ESCRITA ELABORADA PELA AUTORIDADE FISCAL. POSSIBILIDADE.

No caso de recusa do recebimento do auto de infração pelo sujeito passivo ou preposto, a ciência pessoal é suprida por declaração escrita da autoridade fiscal incumbida de realizar a intimação.

AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais e ciência regular do sujeito passivo, que exerceu plena e adequadamente o direito de defesa.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. PESSOA COM INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABIMENTO.

1. A pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal é solidariamente obrigada pelo correspondente crédito tributário.

2. A pessoa física ou jurídica que, juntamente com o contribuinte formal ou aparente, concorra para a prática de atos dolosos ou fraudulentos ou deles se beneficie, responde solidariamente com este pelo crédito tributário lançado, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas pela defesa e negar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Andréa Medrado Darzé votou pelas conclusões em relação às preliminares de decadência e de ilegitimidade passiva. A Conselheira Nanci Gama votou pelas conclusões em relação à preliminar de decadência.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/03/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 30

/03/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 16/04/2014 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 16/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Paulo Puiatti, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 17.070/17.106), em que formalizada a exigência de R\$ 24.271.988,79 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 13.298.570,63 de juros de mora, calculados até 31/12/2012, R\$ 21.071.121,13 de multa proporcional ao valor do imposto (75% e 150%) e R\$ 2.711.550,08 de multa correspondente ao IPI não lançado com cobertura de crédito, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 61.353.230,63.

De acordo com a descrição dos fatos que integra o Auto de Infração (fls. 17.072/17.078), foram apuradas as seguintes irregularidades na escrituração contábil e fiscal da autuada: 1) falta de lançamento do imposto em saídas com emissão de nota fiscal, com utilização indevida de redução do valor do imposto; 2) falta de declaração/recolhimento do imposto lançado, mas não escriturado no livro Registro de Saídas; 3) falta de recolhimento do imposto em decorrência da escrituração e utilização de crédito básico indevido; 4) falta de recolhimento do imposto em decorrência da utilização indevida de créditos relativos a devoluções ou retorno de produtos; e 5) utilização, em 10/01/2007, de saldo credor indevido de período anterior.

No Termo de Descrição dos Fatos de fls. 3.420/3.472, a fiscalização relatou os fatos relevantes que motivaram a autuação em apreço, dentre os quais, destacam-se os seguintes:

a) nas saídas de refrigerantes com sabor de frutas ou à base de extrato de sementes de guaraná houve redução indevida de 50% do valor do IPI destacado na nota fiscal, uma vez que a autuada não cumpria com os requisitos previstos na legislação;

b) nas saídas a título de venda (CFOP 5.401) registradas nos arquivos digitais, isolada ou conjuntamente com revendas, foram escrituradas como revenda de mercadorias adquiridas (CFOP 5.405), tendo sido cobrado o IPI nas notas fiscais e apropriado indevidamente (registrado como “valor isento” na operação e contabilizado como receita de vendas);

c) a não apresentação do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (modelo 3), que permite o controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias e era apto ao registro das entradas a título de devolução de vendas, e escrituração inadequada do livro Registro de Entradas, motivou a glosa dos créditos discriminados no Demonstrativo de fls. 3.445/3.447;

d) na ausência das primeiras vias das notas fiscais de aquisição de insumos com imposto destacado, ficava difícil ou impossível a averiguação da legitimidade dos créditos;

e) houve o aproveitamento de crédito do imposto referente à operação com CFOP 1.403 (“compra para comercialização”), correspondente a aquisições feitas perante a

empresa Tatuí Indústria de Bebidas Ltda., CNPJ 05.465.390/0001-99, no mês de novembro de 2006, sem comprovação no livro modelo 3 de posterior saída com destaque do imposto;

f) a documentação referente às aquisições das empresas Indústria de Refrigerantes Caxias Ltda. e Blue Time Indústria e Comércio Ltda. foram consideradas inidôneas, porque não foram apresentadas as primeiras vias das notas fiscais, dos conhecimentos de transporte e de outros elementos comprobatórios, tais como pedidos de compra, comprovantes de pagamentos, controles e registros de recebimento das mercadorias, o que o motivou a glosa dos créditos.

Por meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 17.116/17.117, o Sr. Laerte Codonho foi incluído no polo passivo da autuação como responsável solidário, por ter revelado interesse comum nas situações objeto das autuações, nos termos do art. 124 do CTN, em face dos seguintes fatos ou circunstâncias:

a) caracterização, por meio dos instrumentos particulares firmados entre o Sr. Laerte Codonho e a autuada, pelos quais ele recebia numerários em função do quantitativo de produtos fabricados da marca DOLLY;

b) a constatação de que nada foi recolhido de tributos na esfera federal a título de receitas de produtos sob a marca "DOLLY" - IPI, IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS;

c) um estabelecimento regularmente constituído com capital social de R\$ 30.000,00 desde sua fundação a mais de 10 anos e que registrava, em 31/12/2007, prejuízos acumulados na ordem de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais) e passivo na ordem de R\$ 61.449.444,00, registrado a título de empréstimos de mútuo; e

d) era evidente que parte da riqueza seguiu rumo ao crescimento patrimonial do Sr. Laerte Codonho e que era de conhecimento público e notório o crescimento da participação dos produtos da marca "DOLLY" no mercado nacional.

Em 23/01/2013, a autuada apresentou a impugnação de fls. 17.163/17.184, em que, em síntese, alegou que:

1) em sede de preliminar:

a) somente em 7/1/2013 fora intimada pessoalmente do auto de infração, data em que tomou conhecimento do teor da autuação;

b) a intimação recebida em nome da pessoa jurídica, por funcionário que não detivesse poder de representação perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, não atendia os fins previstos no art. 26, § 3º, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que exige que a ciência seja efetivada por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do intimado;

c) o auto de infração fora lavrado em 19/12/2012 e cientificado a autuada somente em 07/01/2013 e abrangia o período de 01/01/2007 a 31/12/2007, portanto, fosse a contagem realizada pelo art. 150, § 4º, do CTN, ou pelo art. 173, I, do CTN, o prazo máximo de 5 anos para realização do lançamento de ofício havia se expirado e, em consequência, extintos os valores dos créditos cobrados pela decadência;

d) era nulo o lançamento fiscal, por ofensa ao princípio da verdade material, pois não foram demonstrados os motivos de fato e de direito, para a desconsideração da

escrituração contábil, da documentação e dos livros fiscais, bem como a suposta má-fé da impugnante; e

e) era nula a autuação por violação ao sigilo bancário e de dados, sem justa causa e autorização judicial, sob o argumento de que era inconstitucional, por ofensa às garantias da liberdade, da intimidade e da vida privada, assegurada no art. 5º, X e XII, da CF/88, a permissão aos dados bancários e financeiros, prevista no art. 5º, §§ 1º, 3º e 4º, da Lei Complementar nº 105, de 2001.

2) no mérito:

a) a redução do IPI de 50% era um direito líquido e certo previsto em Nota Complementar da TIPI, sendo que a autoridade fiscal não identificou as saídas e as notas fiscais com o cálculo do imposto em montante inferior;

b) não havia dúvida de que as operações objeto de glosa se referiam a refrigerantes, refrescos e néctares que contêm suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná;

c) a exigência de produção de prova negativa era inaceitável, conforme precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

d) a base legal do benefício incluía a Lei nº 7.798/89, art. 3º; o RIPI/98, art. 57; o Decreto nº 97.976/89; Nota Complementar (NC) do Capítulo 22 da TIPI; conforme documentação acostada (fls. 17.299/17.305);

e) havia os registros dos produtos no Ministério da Agricultura (refrigerantes de limão ou soda limonada, de laranja e de guaraná) e, portanto, houve a satisfação dos padrões de identidade e qualidade exigidos, pois somente seriam registrados os refrigerantes que contenham suco das frutas ou extrato de sementes de guaraná; e

f) por fim, requereu que a impugnação fosse conhecida e processada e julgada procedente, com o afastamento da multa imposta. Outrossim, protestava pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, incluída a apresentação de novos documentos e a realização de diligências.

Em 08/02/2013, o responsável solidário, o Sr. Laerte Codonha, protocolou a impugnação de fls. 17.342/17.350, em que alegou ilegitimidade passiva, com base nos seguintes argumentos:

a) não possuía nenhum vínculo jurídico com a autuada e que esta era apenas cessionária do direito de uso da marca “Dolly” e locatária de imóvel da sua propriedade (locação para fins comerciais);

b) inexistia responsabilidade solidária, pois o impugnante sequer figurava no quadro social da autuada, seja como sócio, seja como administrador ou gerente, sendo inaplicável o disposto no CTN, art. 135, III;

c) não bastava uma simples presunção, pois devia haver comprovação da prática de ato contrário ao contrato social ou à lei; e

d) por fim, requereu que fosse acolhida a contestação e afastada a indevida imputação de responsabilidade pelos débitos da exigência fiscal em questão.

Sobreveio a decisão primeiro grau (fls. 17.409/17.430), em que, por unanimidade de votos, foi julgada improcedente a impugnação e mantido integralmente o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

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

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. UTILIZAÇÃO, RECEBIMENTO OU REGISTRO. MULTA REGULAMENTAR.

Inflige-se a multa correspondente ao valor atribuído à mercadoria na nota fiscal inidônea, não correspondente a efetiva saída do suposto estabelecimento emitente, sendo o documento fiscal utilizado, recebido ou registrado, em proveito próprio ou alheio, pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal, assim como a necessidade de observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu, sendo o princípio da estrita legalidade o paradigma de atuação no âmbito da Administração Tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA.

A contagem do prazo quinquenal de decadência se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se for o caso de caracterização de dolo na conduta do sujeito passivo.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. PRESENÇA DE INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO FÁTICA.

Há sujeição passiva solidária se estiver configurado que as pessoas, jurídica e física, no caso, possuam interesse comum na situação que consubstancie o fato gerador da obrigação tributária principal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CIÊNCIA. RECUSA PELO SUJEITO PASSIVO E PELO RESPECTIVO PREPOSTO. DECLARAÇÃO ESCRITA ELABORADA PELA AUTORIDADE FISCAL.

A ciência do feito pode ser consumada, no caso de recusa do recebimento de correspondência enviada para o estabelecimento da pessoa jurídica, pela entrega do objeto de intimação a preposto desta, sendo que, na ausência, por recusa, de assinatura deste no termo de ciência, a autoridade fiscal pode suprir a falta mediante a formulação de declaração escrita.

NULIDADE. VIOLAÇÃO DE GARANTIAS INDIVIDUAIS.

Inexiste vulneração de garantias individuais constitucionais na averiguação das infrações tributárias e na lavratura da peça impositiva, sendo ausente no procedimento fiscal concernente à espécie tributária o exame de movimentações financeiras.

NULIDADE. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. ARBITRAMENTO.

Todas as infrações imputadas do imposto resultaram da análise de arquivos digitais de notas fiscais, com todos os dados colhidos discriminados por parâmetros em quadros demonstrativos, sem a utilização de arbitramento do valor tributável; sendo ausente a ofensa ao princípio da verdade material.

PRINCÍPIO DA COLABORAÇÃO DO ADMINISTRADO.

O administrado, além de outros deveres perante a Administração Pública, deve prestar as informações solicitadas pela autoridade pública e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo ad quem.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares e para realização de diligências, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

Em 30/7/2013, a autuada e responsável solidário foram cientificados da referida decisão (fl. 17.448/17.449).

Em 24/8/2013, a autuada apresentou o recurso voluntário de fls. 17.453/17.480, em que reafirmou os argumentos aduzidos na peça impugnatória e reiterou o pedido de realização de diligência, para que fosse analisados os documentos fiscais de fls. 17.481/17.483, colacionados ao recurso em referência e que foram requisitados pela autoridade fiscal durante o procedimento de fiscalização. Por sua vez, em 28/8/2013, o responsável solidário, Laerte Codonho, apresentou o recurso voluntário de fls. 17.858/17.867, em que reafirmou os argumentos aduzidos na fase de impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

Os recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, devem ser conhecidos, com exceção apenas da questão atinente à inconstitucionalidade de preceitos legais da Lei Complementar nº 105, de 2001, que trata da flexibilização do sigilo bancário para a Administração Tributária.

I - Das Questões Preliminares

No que concerne ao recurso da autuada, em sede de preliminar, a controvérsia cinge-se às questões relativas (i) à decadência dos créditos tributários lançados, (ii) nulidade do Auto de Infração, por violação ao princípio da verdade material e ao sigilo bancário e de dados, sem autorização judicial e (iii) pedido de realização de diligência fiscal. Já em relação ao recurso do responsável solícário, a controvérsia limita-se à questão da ilegitimidade passiva do responsável solidário, o Sr. Laerte Codonho.

Da decadência dos créditos tributários.

A recorrente alegou decadência dos débitos do IPI do período de 1/1/2007 a 30/11/2007, objeto da autuação em apreço, sob argumento de que, em 7/1/2013, data em que fora cientificada do lançamento em questão, havia se consumado o prazo de quinquenal de decadência, fixado no artigo 150, § 4º, ou no artigo 173, I, ambos do CTN.

Inicialmente, é pertinente esclarecer que, ao contrário do que alegou a recorrente, há provas nos autos (fls. 17.137/17.139) de que ela foi cientificada pessoalmente da autuação em 27/12/2012, em conformidade com o disposto no art. 23, I, e seu § 2º, I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), a seguir transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

[...] (grifos não originais)

A realização do referido procedimento de ciência, encontra-se devidamente justificada nos autos, haja vista que, para se beneficiar dos efeitos da decadência, no final do mês de dezembro de 2012, os prepostos da autuada e os seus representantes esquivaram-se de receber o termo de ciência enviado por via postal (Sedex 10), com AR (fls. 17.108 e 17.112/17.115), ao estabelecimento industrial e aos respectivos sócios, nos correspondentes domicílios tributários.

É pertinente esclarecer ainda que a correspondência recusada por um dos sócios, o Sr. Júlio César Requena Mazzi (fl. 17.116), fora recepcionada pelo outro sócio da autuada, o Sr. Francisco Antonio Tinelli, em 26/12/2012 (fl. 17.117), sendo que este último, em 28/12/2012, por meio de emissário, entregou na DRFB/São Bernardo do Campo/SP, a manifestação de fls. 17.142/17.144, em que informou que era irrelevante a sua participação no capital social da autuada.

Por todas essas circunstâncias, fica evidenciado que o referido procedimento de ciência realizado pela fiscalização está em perfeita consonância com a modalidade de ciência prevista no art. 23, I, e seu § 2º, I, do PAF.

Além disso, ao caso em tela, não se aplica o disposto no art. 26, § 3º, da Lei nº 9.784, de 1999, conforme alegou a recorrente, porque há no PAF regra específica sobre o procedimento de intimação do contribuinte, o que afasta a aplicação do procedimento de intimação consignado na referida Lei, que no seu art. 69, expressamente, determina que os processos administrativos específicos reger-se-ão por lei própria, sendo-lhes aplicados subsidiariamente os preceitos da referida Lei.

É incontroverso que o IPI é tributo submetido ao regime de lançamento por homologação e que, em regra, o termo inicial do prazo de decadência tem início na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, que segue transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Acontece que essa regra geral somente é aplicada se houver pagamento antecipado do tributo. Por conseguinte, não havendo pagamento prévio do tributo, o termo *a quo* do prazo decadencial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, I, do CTN.

Na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), esse entendimento foi consolidado com o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, realizado sob regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

[...]

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ. Primeira Seção. REsp 973733/SC. Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/8/2009, DJe 18/9/2009)*

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62-A¹ do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, de que sem a realização do pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

Noticiam os autos que não houve pagamento antecipado do IPI durante todo o período da autuação, o que resulta na adoção da regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 173, I, do CTN. De fato, no item 6 do Termo de Descrição dos Fatos que integra o Auto de Infração (fl. 3.430), informou a fiscalização o seguinte, *ipsis litteris*:

Os sistemas controle da RFB não acusam recolhimento de nenhum dos seguintes tributos para os períodos apuração de 01/07/2005 a 31/12/2007: IRPJ; CSLL; PIS/Pasep; COFINS e IPI;

As Declarações de Débitos e Créditos de Tributos Federais - DCTF não registram débitos declarados de igual forma para nenhum dos tributos federais indicados no parágrafo anterior.

Aliás, como em relação a essa informação não foi aduzida qualquer contestação por parte da recorrente, inequivocamente, ele deve ser qualificada como incontroversa.

Dessa forma, como não houve pagamento antecipado e o lançamento mais antigo refere-se ao fato gerador ocorrido no dia 10/1/2007 (período de apuração decencial), o termo inicial do prazo decadencial teve início em 1/1/2008, completando o quinquídio em 31/12/2012, portanto, após a conclusão do lançamento, que ocorreu em 27/12/2012, data em que a recorrente foi cientificada da autuação.

Com essas considerações, fica demonstrado que nas autuações em apreço não se consumou o prazo de decadência alegado pela recorrente.

Da nulidade do Auto de Infração por violação ao princípio da verdade material.

A recorrente alegou nulidade do questionado Auto de Infração, sob o argumento de que a fiscalização utilizara de base de cálculo presumida e critério de amostragem na elaboração do lançamento, sem respaldo na lei e com violação ao princípio da verdade material.

Além de genéricas, as alegações da recorrente não representam a verdade explicitada nos autos. Deveras, noticiam os autos que, ao contrário do alegado, a autuação em apreço foi realizada com base na escrituração e documentos fiscais fornecidos pela própria recorrente.

Com efeito, no Termo de Descrição dos Fatos colacionado aos autos (fls. 3;437/3.438), relatou a fiscalização que, embora intimada e reintimada várias vezes, a autuada não apresentara a documentação comprobatória do benefício da redução de 50 % (cinquenta

¹ "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF." NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 30

por cento) do valor do IPI destacado nas notas fiscais de saídas, relativo aos produtos que continham suco de fruta ou extrato de sementes de guanará em sua composição, em consequência, procedera ao lançamento da diferença do IPI apurada com base nas notas fiscais de saída emitidas pela própria recorrente, discriminadas nos arquivos digitais entregues à fiscalização. No trecho a seguir transcrito, encontra-se descrito, em pormenor, o procedimento de apuração do crédito lançado:

*Desta forma, utilizando-se dos arquivos digitais entregues pela contribuinte e validados de forma parcial pela Fiscalização em relação às operações de saídas, elaboramos planilhas que identificam: dia de emissão; N F (nº da nota fiscal); Item (nº do item discriminado na nota fiscal); Cód Prod (código do produto interno adotado pela contribuinte); Produto (conforme descrito na NF); N C M (código da TIPI); C F O P (código fiscal da operação); Q T D E (quantidade dos pacotes discriminados para o item da NF); Valor Contábil (nos termos da escrita do livro de registro de saídas); Trib + Isen + Outras (valor da operação, independente de sua classificação em operação tributável pelo IPI, isenta ou de outras, lembrando-se que a modalidade de apuração do IPI é de **ad rem**); IPI destacado (valor que consta na NF); ICMS ST (valor correspondente ao ICMS por substituição tributária lançada na NF); IPI apurado ex-officio (valor devido na operação daquele item); Diferença entre IPI lançado e IPI apurado (diferença entre os valores apurados ex-officio daqueles que foram destacados em cada item das NF).*

Portanto, diferentemente do que alegou a recorrente, os valores do IPI apurados e lançados pela fiscalização foi extraídos nas notas fiscais de saída relacionadas no arquivo digital entregue pela autuada, cujos valores encontram-se demonstrados, em detalhes, na Planilha de fls. 3.487/3.494 e consolidados na Tabela de fl. 3.439. Em relação aos dados consignados nesses demonstrativos, nada disse a recorrente, o que torna incontroverso os valores apresentados.

Além disso, é evidente que a recorrente confunde procedimento de auditoria por amostragem, com apuração de base de cálculo, que, no caso em tela, foi feita com base nos valores informados nas notas fiscais de venda emitidas pela própria recorrente. O que foi feito por amostragem, conforme consignado no item 10 do referido Termo de Descrição dos Fatos (fls. 3.435/3.437), foi o contejo dos registros da escrituração contábil e fiscal com a documentação fiscal apresentada pela autuada, que resultou na constatação de graves distorções e irregularidades nos registros contábeis.

Com efeito, a partir do confronto entre os dados impressos nos livros fiscais com os dados extraídos dos arquivos digitais, a fiscalização constatou diversas irregularidades que foram assim sumariadas no excerto que segue transcrito:

Livro de Registro de Saídas impresso apresenta inúmeros registros irregulares na escrituração dos dados que constam das notas fiscais emitidas pela contribuinte, em relação à transcrição dos Códigos Fiscais da Operação (CFOP) - operações de venda de produtos transcritas como revenda de mercadorias;

Livro de Registro de Saídas impresso registra operações sob o CFOP 5.401 (vendas de produtos) que não leva a efeito o IPI destacado na emissão das notas fiscais;

Livro de Registro de Entradas impresso registra notas fiscais de aquisição de insumos e de materiais de consumo cujas primeiras vias das notas fiscais não foram entregues à fiscalização. Do rol entregue verificamos que os dados que constam do arquivo digital não são confiáveis, vez que algumas notas estão registradas no arquivo com valores 100 (cem) vezes maior, ou seja, não foram respeitadas as casas decimais, os centavos ocuparam a casa da dezena e da unidade da moeda "real".

Os totais dos valores por CFOP não conferem quando confrontamos os dados registrados nos livros Impressos: de registro de entradas e de saídas com os compilados pelos arquivos digitais, conforme relatamos e apresentamos as divergências por meio da planilha intitulada "Comparativo dos Dados Mensais Compilados e a Diferença entre eles", que integra o Termo de Constatação, de Intimação e Reintimação Fiscal (ciência em 11/06/2012), que indica os valores extraídos dos Livros, os Apurados com a utilização dos dados digitais e as Diferenças para cada CFOP.

A análise das divergências apuradas indica que os livros impressos de registros de saídas tem origem em um arquivo que não leva a efeito os dados dos arquivos originários na emissão das notas fiscais de forma plena, já que suas totalizações por CFOP não conferem.

[...]

*Logo, diante da constatação da regular transcrição das operações de saídas das notas fiscais examinadas para os arquivos digitais entregues pela contribuinte à Fiscalização para o período de apuração de 01/07/2005 a 31/12/2007, **validamos de forma parcial os dados que constam dos arquivos digitais, especificamente na parte relativa aos registros de saídas.***

*Assim sendo, **a auditoria na parte do levantamento dos débitos de IPI** se aproveitou dos dados digitais na apuração ex-officio e realizou o batimento com os dados que constam dos registros impressos nos livros apresentados à Fiscalização, constatando diversas irregularidades a seguir relatadas.*

*Já na parte da **auditoria relativa a convalidação dos créditos de IPI** a Fiscalização não pode se valer dos dados digitais e o procedimento foi o de levantamento pontual nas verificações dos conteúdos das notas de fiscais relativas as operações de aquisições com os dados levados a efeito na escrituração do livro de registro de entradas e respectivo transporte para o livro de apuração do IPI.*

Em relação aos dados da escrita contábil** o arquivo digital **reflete os lançamentos que constam do livro diário, mas pelas causas anteriormente relatadas a respeito da contabilização que

não segue a Técnica Contábil recomendada, serviu de pouca valia para a Fiscalização.

Da simples leitura dos relatos transcritos, fica devidamente esclarecido que, embora o procedimento de autoria tenha sido realizado por amostragem, haja vista a grande quantidade de registros e documentos a serem confrontados, a apuração da base de cálculo e dos valores dos créditos lançados foi feita com base na documentação fiscal entregue pela própria recorrente, o que atende, plenamente, o escopo do princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal.

Além disso, com base nos robustos elementos probatórios acostados aos autos, verifica-se que o vergastado Auto de Infração, complementado pelo citado Termo de Descrição dos Fatos, atende todos os requisitos determinados no art. 10 do PAF, o que o torna indene de qualquer vício.

Com base nessas considerações, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Da nulidade do Auto de Infração por violação aos sigilos bancários e de dados.

A recorrente alegou nulidade da autuação, com base no argumento de que era inconstitucional o art. 5º, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, que, sem autorização judicial, permite à Administração tributária o acesso aos dados financeiros e bancários, pois afrontava os incisos X e XII do artigo 5º da CF/88.

Não procede a alegação da recorrente. Compulsando os autos, não foi verificado a transcrição ou a utilização de qualquer dado fornecido por instituição financeira para fim de apuração de base de cálculo relativa ao lançamento em tela. Há nos autos (fl. 3.453) apenas notícia acerca do acesso à movimentação financeira da suposta fornecedora da autuada, a pessoa jurídica Indústria de Refrigerantes Caxias Ltda., que foi regularmente obtida por meio de Requisição de Movimentação Financeira, expedida no âmbito de procedimento fiscal realizado na esfera unidade da Receita Federal de Nova Iguaçu/RJ, com respaldo no art. 5º, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei Complementar nº 105, de 2001.

É oportuno esclarecer que, na ação fiscal em apreço, a autoridade fiscal teve acesso apenas aos extratos bancários entregues pela própria recorrente. Não há notícia nos autos de que tenha havido acesso à movimentação financeira da autuada fornecida por qualquer instituição financeira, em atendimento a solicitação da fiscalização. Dessa forma, além de inverossímil, a questão atinente à violação a sigilo bancário e dados é matéria estranha aos autos.

Além disso, por exigir análise de constitucionalidade de norma legal vigente, sabidamente, a matéria não faz parte da competência julgadora deste Conselho, conforme expressamente determina o art. 26-A² do Decreto nº 70.235, 06 de março de 1972 (PAF), com redação dada Lei nº 11.941, de 2008.

² "Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

No mesmo sentido, essa vedação também se encontra reafirmada no art. 62³ do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e consolidada no enunciado da Súmula CARF nº 2, que tem o seguinte teor, *in verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Por essas razões, deixa-se de tomar conhecimento dos argumentos suscitados pela recorrente acerca da preliminar de nulidade em destaque.

Da ilegitimidade passiva do responsável solidário.

O responsável solidário, Laerte Codonho, alegou ilegitimidade passiva, com base nos seguintes argumentos: a) não se cogitava de aplicação do art. 135, III, do CTN, pois ele sequer figurava no quadro social da empresa autuada, seja como sócio, administrador ou gerente; e b) havia se retirado da sociedade “Diet Dolly Refrigerantes Ltda.” muito antes dos vencimentos dos créditos tributários ora exigidos.

Os argumentos aduzidos pela recorrente não procedem. Em primeiro, porque o motivo da sua inclusão no polo passivo da autuação não foi o fato dele ter exercido cargo de diretor, administrador, gerente ou representante da autuada, que caracteriza a responsabilidade pessoal instituída no art. 135, III, do CTN. De fato, de acordo com o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fl. 17.116, verifica-se que o real motivo da sua integração ao polo passivo da autuação foi o interesse comum nas situações constituintes dos fatos geradores dos créditos tributários objeto da autuação em apreço, prevista no art. 124, I, do CTN, a seguir transcrito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

*I - as pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifos não originais)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”

³ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993”.

Em segundo, porque a responsabilidade solidária de fato, caracterizada pelo interesse econômico e interesse jurídico comuns, independe da pessoa beneficiária ter se integrado, formalmente ou não, o quadro societário, pois a norma em apreço não faz qualquer distinção entre o contribuinte formal (aparente) e o real (oculto).

A exegese que melhor confere significado e sentido ao disposto no art. 124, I, do CTN, inequivocamente, é aquela que atribui ao referido preceito legal a força normativa de integrar ao polo passivo da obrigação tributária todas as pessoas, físicas ou jurídicas, que tenham interesse econômico e jurídico comum na situação constituinte do fato gerador da obrigação tributária principal, mas que, em face da clandestinidade ou da informalidade, aparentemente, não se reveste da condição de contribuinte, mas, concretamente, foi quem, efetivamente, praticou o fato jurídico-tributário e se apresenta como o principal e real beneficiário do negócio jurídico subjacente.

No caso em tela, são evidentes tanto o interesse econômico quanto o interesse jurídico comum do recorrente nos negócios realizados pela autuada, pois, de acordo com o item 20 Termo de Descrição dos Fatos (fls. 3.460/3.464), o recorrente é o real beneficiário da riqueza gerada pela atividade empresarial da autuada, uma que participa, de forma direta ou indireta, nos resultados da autuada independente de haver lucro ou prejuízo, que se concretiza por meio dos seguintes instrumentos jurídicos: a) Instrumento Particular de Cessão de Direito e Licença de Uso da Marca, Transferência de Know-How e Outras Avencas, datado de 14/09/1998, em que figura o Sr. Laerte Codonho como proprietário e cedente da concessão e a autuada como usuária da marca; e b) o Arrendamento de Máquinas Operatrizes entre Pessoas Jurídicas, datado de 28/06/1999, em que figuram como arrendadora a pessoa jurídica “DETTAL - PART Participações”, representada pelo recorrente, o Sr. Laerte Codonho, e a autuadas como arrendatária.

Segundo a fiscalização, em ambos os instrumentos contratuais, a remuneração atribuída ao recorrente, o Sr. Laerte Codonho, seja diretamente (cessão de direitos), seja indiretamente (arrendamento de máquinas), por intermédio de pessoa jurídica interdependente, nos termos do art. 520 do RIPI/2002, é uma fórmula que leva em conta a produção efetiva por preço do pacote do produto fabricado, expressa da seguinte forma, conforme trecho que segue transcrito:

Valor mensal = ((P x p) - D) x C, onde P = produção efetiva; p = preço do pacote; D = Despesas com mão de obra, matéria prima, arrendamento mercantil de maquinário, consumo de energia elétrica, locação da sede e previsão tributária, relativos a efetiva produção; C = coeficiente fixo de 15 %

Valor a ser pago todo último dia de cada mês => A = (P x p) x Cef x Cp, onde P = produção efetiva; p = preço por pacote; Cef = coeficiente de eficiência dos equipamentos ...; Cp = coeficiente de participação no volume de vendas da região da Arrendatária...

Informou ainda a fiscalização que, no processo judicial nº 200361140016869, de iniciativa do Ministério Público Federal, em razão de Representação Fiscal para Fins Penais originária daquela unidade da Receita Federal de origem, houve manifestação da Juíza Federal Ana Lúcia Iucker Meirelles de Oliveira, no sentido de que o Sr. Laerte Codonho comportava-se como verdadeiro proprietário da autuada. Veja, nesse sentido, o trecho que segue reproduzido:

Quanto a conduta social do réu levo em conta os inquéritos e ações em que está envolvido (...) o que denota que o comportamento do réu em sociedade não é exemplo a ser

seguido. Também se nota grande desprezo para com o consumidor e para com a verdade, uma vez que em seu interrogatório afirma que se apresentou em programas de TV como dono da Dolly “a fim de facilitar o entendimento do público, já que é comum a confusão entre a detenção da marca e da indústria fabricante”, demonstrando total desrespeito aos consumidores, induzindo-os em erro e não só por uma vez, pois nas diversas reportagens juntadas aos autos, o réu SEMPRE SE APRESENTA COMO DONO DA DOLLY REFRIGERANTES. Também a conduta social é afetada pelo total desrespeito as (sic) ordens do Poder Judiciário,...

Diante desses fatos, principalmente, em razão da forma como fora remunerado o Sr. Laerte Codonho, ora recorrente, com base não nos resultados auferidos pela atuada, independentemente de haver lucro ou prejuízo, mas com base nas quantidades produzidas pela atuada, fica evidenciado que parcela considerável do fluxo financeiro da atuada foi canalizado, direta ou indiretamente, para o patrimônio da pessoa física do recorrente, o maior beneficiário da atividade econômica exercida pela atuada, ou quiçá o único beneficiário, já que, desde sua constituição, em 1/12/1997, até 31/12/2007, a atuada já havia acumulado prejuízos que alcançaram o montante de R\$ 46.000.000,00 (quarenta e seis milhões de reais) e aculara passivo em torno de R\$ 61.000.000,00 (sessenta e um milhões de reais), conbabilizados a título de mútuo, que representa empréstimo em dinheiro, muito comum entre sociedades que tenham vínculo entre si ou entre sociedade e seus sócios.

Dessa forma, se o recorrente foi o grande, se não o único, beneficiário da omissão dolosa tanto do registro na escrituração contábil e fiscal quanto da declaração ao Fisco dos valores do IPI lançados, por força do disposto no art. 124, I, do CTN, ele deve responder, em regime de solidariedade de fato, com atuada pelo crédito tributário total objeto da autuação em questão.

Nesse sentido, é oportuno ressaltar que, no âmbito da responsabilidade civil, existe norma simétrica, com semelhante teor, que também atribui responsabilidade solidária a todas aquelas pessoas que concorrem para prática do ato danoso. Trata-se do art. 942 do Código Civil de 2002, a seguir reproduzido:

Art. 942. Os bens do responsável pela ofensa ou violação do direito de outrem ficam sujeitos à reparação do dano causado; e, se a ofensa tiver mais de um autor, todos responderão solidariamente pela reparação.

Parágrafo único. São solidariamente responsáveis com os autores os co-autores e as pessoas designadas no art. 932. (grifos não originais)

Ora, se no âmbito do direito privado há previsão normativa que assegura a responsabilidade solidária em relação àqueles que praticam ato danoso contra outrem, com muito mais razão, na esfera do direito tributário, marcado pela supremacia do interesse público sobre o interesse privado, os coparticipes do fato gerador do tributo, ainda que de forma oculta ou dissimulada, desde que comprovada tal participação, devem ser chamado ao polo passivo e responderem solidariamente, juntamente com os demais participantes da relação jurídico tributária, pelo crédito tributário, acréscimos legais devidos e penalidades pecuniárias, nos estritos termos do art. 124, I, do CTN.

É pertinente ainda destacar que o entendimento aqui esposado está em consonância com a relevante doutrina de Marcus Vinicius Neder⁴, veiculada no artigo que integra a obra coletiva, intitulada Responsabilidade Tributária, para quem:

[...] o fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não é o mero interesse de fato, mas sim o interesse jurídico que surge a partir da existência de direitos e deveres comuns entre pessoas situadas no mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário. (grifos não originais)

No caso em tela, restou devidamente configurado que o recorrente, o Sr. Laerte Codonha, embora não integrando, formal o quadro societário da recorrente, agia como proprietário de fato da autuada, pois era quem comandava os negócios da autuada e era o principal, se não o único, beneficiário dos resultados auferidos, situação semelhante ao caso hipotético abordado por Marcus Vinicius Neder⁵ no citado estudo, que trata da aplicação do art. 124, I, do CTN, ao ilícito cometido “por pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parceria com terceiros (sócios ocultos) para benefício comum”, em que apresenta a seguinte conclusão:

Nessa hipótese, não há falar em fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum ou de fato, pois não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Diante dessas condições, é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos. (grifos não originais)

Por todas essas considerações, rejeita-se a alegação de ilegitimidade passiva, para manter o recorrente, o Sr. Laerte Codonha, integrado ao polo passivo da autuação com responsável solidário pela totalidade do crédito tributário lançado.

Do pedido de realização de diligência.

A autuada pleiteou a conversão do julgamento em diligência, para que fossem analisados os documento fiscais juntados à peça recursal em apreço e requisitados pela autoridade fiscal na fase de fiscalização.

Não merece guarida o pedido em referência. A uma, porque o pedido de diligência apresentado não atende os requisitos estabelecidos no art. 16, IV, do PAF, pois faltam os quesitos referentes aos exames desejados. A duas, porque a recorrente não apresentou nenhum documento a ser examinado, mas apenas uma mera planilha em que descritas embalagem e matéria-prima. A três, porque o documento solicitado pela fiscalização, para fim de comprovação dos insumos e respectivos créditos de IPI utilizados pela recorrente, foi o livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque (mod. 03), obrigatório para todos os estabelecimentos industriais e equiparados a industriais, nos termos do artigo 369, § 2º, do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002).

⁴ NEDER, Marcos Vinicius. Solidariedade de direito e de fato - reflexões acerca de seu conceito. FERRAGUT, Maria Rita, NEDER, Marcos Vinicius (Coord.). Responsabilidade tributária. 2007. São Paulo: Dialética, p. 42.

⁵ Id., 2007, p. 46. Autentado digitalmente em 30/03/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 16/04/2014 por RICARDO PAULO ROS

Além disso, há determinação expressa no art. 16, § 4º, do PAF, que faculta a apresentação da prova documental até a fase de impugnação, precluindo o direito do contribuinte de apresentá-la em outro momento processual, inclusive na fase de recursal. No mesmo sentido, determina do art. 16, § 5º, do PAF, que a juntada de documentos após a apresentação da peça impugnatória deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas “a” a “c” do § 4º do citado art. 16, situação que se vislumbra no caso em tela, haja vista que a recorrente, durante o procedimento de fiscalização, fora intimada e reintimada várias vezes a apresentar o referido livro e, sem qualquer justificativa plausível, não a apresentou, segundo relato da fiscalização explicitado no item 13 do Termo de Descrição dos Fatos (fls. 3.444/3.446), de onde se extrai o trecho que segue transcrito:

A Fiscalização solicitou a apresentação do livro mod. 03 no Termo de Início do Procedimento Fiscal. Diversos Termos lavrados no curso destas ações fiscais constam a reintimação para que a contribuinte os apresentasse, mas manteve-se inerte e em nenhum momento manifestou-se sobre o lhe requerido.

Por todas essas razões, com respaldo no art. 18 do PAF, o pedido realização da diligência em apreço deve ser indeferido, pois, além de prescindível, ele contraria o disposto nos referenciados preceitos legais.

II – Da Questão de Mérito

No mérito, a controvérsia cinge-se somente à questão atinente ao direito da recorrente ao benefício da redução de 50 % (cinquenta por cento) do valor do IPI destacado nas notas fiscais de saída dos produtos por ela produzidos e comercializados contendo suco de fruta ou extrato de semente de guaraná em sua composição.

De fato, no item 5 do Termo de Descrição dos Fatos acostado aos autos (fls. 3.429/3.430), a fiscalização deixou expressamente consignado que a recorrente não havia apresentado a documentação comprobatória para gozo do benefício fiscal em comento, conforme se extrai do excerto que segue transcrito:

Na atividade de envasar refrigerantes há incentivos de redução do IPI a ser destacado nas saídas de produtos industrializados que contenham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná em sua composição, desde que cumpridos requisitos de quantidade mínima determinada no respectivo padrão de identidade e qualidade atestada pelo Ministério da Agricultura para os produtos envasados, sendo que no período anterior a IN SRF nº 1.185/2011 havia a necessidade do reconhecimento do direito à redução manifestado pela RFB e após a edição a documentação comprobatória que continua sendo rrsolicitada diretamente pela contribuinte àquele Órgão Federal deverá estar disponibilizado e entregue à RFB no momento das verificações da regularidade do cumprimento das obrigações principais do IPI. Esclarecemos que lhe foi solicitado tal comprovação/documentação, mas a contribuinte se mantém inerte e tampouco honrou em prestar quaisquer esclarecimentos sobre a existência ou não desta documentação comprobatória - que lhe garanta a utilização do benefício fiscal! (apenas o destaque de sublinhado consta do original)

Assim, fica evidenciado que motivo da cobrança dos valores das diferenças do IPI lançados nas notas fiscais de saída, discriminados no item 1 do Auto de Infração (fls. 17.072/17.073) e no item 11 do Termo de Descrição dos Fatos (fls. 3.437/3.439) foi o descumprimento, na data dos fatos geradores, de duas condições necessárias à fruição do benefício em comento, a saber: a) que o produto atendia aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento; e b) que o benefício da redução tivesse sido do reconhecido pelo Órgão competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A primeira condição encontra-se expressamente estabelecida da Nota Complementar (NC) 22-1 da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, vigente na época dos fatos, a seguir transcrita:

NC (22-1) Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério. (grifos não originais)

NC (22-2) Nos termos do disposto no art. 1º da Lei no 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados nos Códigos 2201.10.00, 2202.10.00, 2202.90.00, 2203.00.00 ficam sujeitos ao imposto nos seguintes valores por unidade, sem prejuízo do disposto na NC (22-1):

Por sua vez, a segunda condição era determinada pelo art. 65, I, do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados de 2002 (RIPI/2002), a seguir reproduzido:

Art. 65. Haverá redução:

*I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, que **serão declaradas, em cada caso, pela Secretaria da Receita Federal, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;***

[...] (grifos não originais)

Essa última condição foi dispensada a partir da edição do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010), conforme expressamente mencionado no art. 1^o da Instrução Normativa RFB nº

⁶ "Art. 1º A redução da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aplicável a refrigerante, refresco e extrato concentrado para elaboração de refrigerante que contenham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná em sua composição:

I - fica sujeita, a partir da edição do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi), à observância exclusiva do disposto nas Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006; e

II - independe de pedido do fabricante e de reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Parágrafo único. Para efeito da redução de alíquota de que trata o caput, deverá ser observada especificação, expedida pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa), dos produtos que atendem ao disposto nas Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da Tipi.

1.185, de 26 de agosto de 2011. Entretanto, conforme expressamente consignado no referido preceito normativo, ficou mantida a exigência da condição de atendimento dos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).

É oportuno ressaltar que, embora intimada e reintimada, a recorrente não apresentou o documento expedido pelo Órgão competente do MAPA atestando os “padrões de identidade e qualidade exigidos” na NC (22-1). Com efeito, na fase impugnatória, a recorrente limitou-se a trazer à colação dos autos (fls. 17.299/17.305) apenas os “Certificados de Registro dos Produtos”. Entretanto, embora necessários, esses documentos não atestam que os referidos produtos atendem os “padrões de identidade e qualidade exigidos”, conseqüentemente não são adequados para comprovar a condição necessária estabelecida na citada NC (22-1).

Dessa forma, em face do não atendimento da condição determinada na NC (22-1), obviamente, o efeito da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, “b”, não pode ser aplicado ao caso em tela, conforme alegada pela recorrente.

Com respaldo nessas considerações, deve ser mantida, na íntegra, a cobrança das diferenças dos valores do IPI discriminados no item 1 do Auto de Infração (fls. 17.072/17.073) em questão.

III - Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se por conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, em sede de preliminar, (i) rejeitar as alegações de decadência, de nulidade do Auto de Infração e de ilegitimidade passiva do responsável solidário e (ii) indeferir o pedido de realização de diligência; no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento