



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10976.720069/2017-36</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.792 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

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

INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE INSUMOS. GLOSA DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Confirmada a hipótese de que as operações de fornecimento de insumos não existiram, acertada a glosa de créditos que referidas operações ensejaram para a Recorrente.

REVENDA DE INSUMOS. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

VeZ que o estabelecimento industrial revende insumos adquiridos para utilização no processo industrial e se referidos insumos somente poderão ser utilizados para revenda ou industrialização, impõe-se a condição de equiparado a industrial ao revendedor, nos termos do § 6º do art. 9º do Regulamento do IPI.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Demonstrado que as pessoas jurídicas envolvidas realizam ações coordenadas, cada uma delas com papel determinado, com objetivo de atingir o fim ilícito almejado resta caracterizado o grupo econômico.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS, DIRETORES E GERENTES. POSSIBILIDADE.

Preenchidos os requisitos dos artigos 124, I e 135 do CTN é correta a imputação de responsabilidade tributária.

FRAUDE E SIMULAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. REDUÇÃO MULTA. Redução da multa qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

**ACÓRDÃO**

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto face a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em decorrência de (i) aproveitamento de crédito indevido de IPI; (ii) saída de produtos (insumos) em revenda sem lançamento do IPI; e (iii) saída de produtos (refrigerante) com destaque insuficiente do IPI, correspondente ao período de 01/01/2012 a 31/12/2012, em desfavor da Recorrente BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados em que a Autoridade Fiscal identificou as seguintes infrações, relativas ao ano de 2012:

- saídas de produtos com destaque insuficiente de IPI;
- saída de produtos sem lançamento do IPI (insumos adquiridos de terceiros revendidos pelo estabelecimento industrial); e
- glosa de créditos indevidos, pelo fato de que os documentos fiscais de aquisição de insumos não correspondem a operações efetivamente realizadas (aquisições realizadas junto às pessoas jurídicas BIG-NECTA e INCA não teriam ocorrido).

Alegando existir a formação de Grupo Econômico entre as pessoas jurídicas Belo Horizonte Refrigerantes (BH REFRIGERANTES), UNIBEV – Comércio de Bebidas S/A (UNIBEV) e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A (ON TIME) e, com base arts. 124, inciso I, e 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), a Fiscalização incluiu no pólo passivo da exigência os seguintes responsáveis solidários:

- Rogério Luiz Bicalho – CPF 761.465.706-30;
- Evando Gabriel de Faria \_ CPF 039.265.406-72;
- Marcelo Miranda Ferreira \_ CPF 575.708.096-53;
- Wandercharles Antônio Brito Faria \_ CPF 556.867.456-68;
- UNIBEV – Comércio de Bebidas S/A \_ CNPJ 07.226.378/0001-57;
- On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A \_ CNPJ 07.023.638/0001-97.

Inconformada, a atuada defendeu a impropriedade da exigência fiscal, baseando-se, para tanto, nos seguintes argumentos:

- 1) Ocorrência de decadência;
- 2) Quanto às aquisições de insumos da fornecedora Big-Necta Ind. e Com. de Sucos e Concentrados Ltda (Big-Necta):

2.1) A falta de pagamento de insumos fornecidos em 2012 é fato restrito à relação contratual entre a Big-Necta e a atuada. Que os insumos foram realmente fornecidos. A ausência de pagamento do valor devido ao fornecedor não pode prejudicar o aproveitamento de créditos de IPI;

2.2) A atuada não pode ser prejudicada por irregularidades vinculadas exclusivamente à sua empresa fornecedora, que não está submetida ao seu controle administrativo. A ausência de registros de aquisições de insumos perante a RFB não significa que a fornecedora BIG-Necta não opera. Não é obrigação da adquirente (Belo Horizonte Refrigerantes) verificar a regularidade das aquisições de seu fornecedor;

2.3) A indicação incorreta do endereço da Big-Necta perante o cadastro do CNPJ não é obrigação que possa ser imposta à atuada, não sendo possível concluir que as operações que geraram créditos não ocorreram.

- 3) Quanto às aquisições de insumos da fornecedora Inca Indústria de Concentrados de Bebidas da Amazônia (Inca):

3.1) O Administrador da fornecedora Inca é o Sr. Rogério Luiz Bicalho e a Fiscalização ignorou sua saída da pessoa jurídica RV participações (controladora da INCA) com o intuito de criar mais um indício de que as operações de fornecimento de insumos inexistiriam.

3.2) O acordo entre as partes, no sentido de permitir o não pagamento da integralidade das compras de insumos junto à INCA ou, ainda, o pagamento por meio de compensações entre elas. Esse acordo tem efeito limitado à esfera cível e o Ripi não estabelece como critério de aproveitamento do crédito o pagamento das obrigações do adquirente.

3.3) O fornecimento de concentrados de refrigerante pela Inca (localizada em Manaus) se adequa aos requisitos de isenção do art. 95, inciso III, do Regulamento do IPI. E, além disso, a Belo Horizonte Refrigerantes se adequa perfeitamente à legislação que garante o direito ao crédito de produto isento de IPI, vez que é estabelecimento comercial que adquiriu concentrados de refrigerantes para emprego como produto intermediário na produção de refrigerantes.

4) Quanto à revenda de insumos, ela não é suficiente à equiparação a industrial, pois a configuração da referida equiparação a destinação a outro estabelecimento industrial ou equiparado e o uso desses bens em nova industrialização ou revenda, o que não foi demonstrado pela Fiscalização.

5) Quanto à saída de produtos com destaque insuficiente de IPI, apesar de a autuada ser optante do Refri, o tabelamento do valor do litro é ato unilateral que nem sempre reflete a sua capacidade contributiva.

6) O valor da multa – na base de 150% sobre o valor apurado - é excessivo e, portanto, impossível de ser cobrado.

Além disso, os responsáveis solidários apresentaram Impugnação em que alegam, em resumo, o seguinte:

- inexistência de grupo econômico;
- Inocorrência das hipóteses do art. 135 do CTN, além da falta da condição de sócio do Rogério Luiz Bicalho;
- inexistência de interesse comum quanto às situações que constituem os fatos geradores;
- decadência; e
- valor excessivo da multa de ofício.

Especificamente, a Impugnação (conjunta) de EVANDO e WANDERCHARLES retoma os argumentos expendidos na Impugnação de BH Refrigerantes (intempestiva).

É o Relatório, no essencial.

Em decisão por unanimidade, a 3ª TURMA/DRJ/JFA votou para JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo-se a exigência fiscal, nos termos do Auto de Infração, em acórdão assim ementado:

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

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

INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE INSUMOS. GLOSA DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Demonstrado pela Fiscalização que as operações de fornecimento de insumos não existiram, correta a glosa e créditos que referidas operações ensejaram para a autuada.

REVENDA DE INSUMOS. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Se o estabelecimento industrial revende insumos adquiridos para utilização no processo industrial e se referidos insumos somente poderão ser utilizados para revenda ou industrialização, impõe-se a condição de equiparado a industrial ao revendedor, nos termos do § 6º do art. 9º do Regulamento do IPI.

IPI DEVIDO NO ÂMBITO DO REFRI. IMPOSSIBILIDADE QUE QUESTIONAMENTO DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

Não são suficientes para atingir a exigência fiscal os argumentos que apenas questionam a validade normas legais e regulamentares, sendo certo, ainda, que não compete à autoridade julgadora, em sede administrativa, imiscuir-se em questões dessa natureza.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Fica caracterizado o Grupo Econômico se houver demonstração de que as pessoas jurídicas envolvidas realizam ações coordenadas, cada uma delas com papel determinado, com objetivo de atingir o fim ilícito almejado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS, DIRETORES E GERENTES.

Demonstrados os atos de administração praticados com infração à lei tributária, além do papel desempenhado por cada pessoa física envolvida, correto a responsabilização tributária, nos termos das arts. 124, I e 135 do CTN.

FRAUDE E SIMULAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. POSSIBILIDADE.

Desde que existentes os pressupostos fáticos, é aplicável a qualificação da penalidade, sendo impossível acolher os argumentos de inconstitucionalidade ou ilegitimidade da legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Antes de adentrar nas razões de mérito, no que tange a preliminar de tempestividade apurada pela DRJ, cumpre esclarecer o que se segue acostado às fls. Fls. 737 dos autos:

SUJEITO PASSIVO	RESULTADO INTIMAÇÃO	DATA INTIMAÇÃO	IMPUGNAÇÃO		
			PRAZO	DATA DA APRESENTAÇÃO	SITUAÇÃO
BH REFRIGERANTES	INTIMADO	07/12/2017 (FL. 530)	08/01/2018 (PRIMEIRO DIA ÚTIL)	11/01/2018 (fl. 542)	<b>Intempestiva</b>
ROGERIO	INTIMADO	07/12/2017 (FL. 521)	08/01/2018 (PRIMEIRO DIA ÚTIL)	08/01/2018 (fl. 638)	<b>Tempestiva</b>
WANDERCHARLES	INTIMADO	07/12/2017 (FL. 525)	08/01/2018 (PRIMEIRO DIA ÚTIL)	08/01/2018 (fl. 665)	<b>Tempestiva</b>
EVANDO	INTIMADO	07/12/2017 (FL. 526)	08/01/2018 (PRIMEIRO DIA ÚTIL)	08/01/2018 (fl. 665)	<b>Tempestiva</b>
UNIBEV	INTIMAÇÃO NÃO ENTREGUE (FLS. 708 A 709)	-			
ON TIME	INTIMAÇÃO NÃO ENTREGUE (FLS. 527 A 529)	-			
MARCELO	INTIMAÇÃO NÃO ENTREGUE (FLS. 522 A 524)	-			

Ocorre que, para todos os sujeitos passivos, foi providenciada publicação de Edital de Intimação, com fundamento no art. 7º, §2º, e no art. 23, § 1º, inciso I, e § 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Assim, apenas é legítima a intimação por Edital dos seguintes sujeitos passivos:

Sujeito Passivo	Intimação	Data Intimação	Prazo para Impugnação	Apresentação da Impugnação	Resultado
UNIBEV	Edital	27/12/2017	26/01/2018	12/01/2018 (fl. 617)	Tempestiva
ON TIME	Edital	27/12/2017	26/01/2018	11/01/2018 (fl. 587)	Tempestiva
MARCELO	Edital	27/12/2017	26/01/2018	08/01/2018 (fl. 638)	Tempestiva

Pelo exposto, a DRJ não conheceu da Impugnação de BH Refrigerantes, por ser intempestiva. Todavia, apreciou as Impugnações dos demais sujeitos passivos sob o argumento de que preencheram os requisitos legais.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

Preliminarmente, são tempestivos e reúnem os pressupostos legais de admissibilidade os Recursos Voluntários de: *i*) On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A; *ii*) UNIBEV – Comércio de Bebidas S/A e de *iii*) Marcelo Miranda Ferreira, deles, portanto, tomo conhecimento.

Destaco que a Impugnação de BH Refrigerantes foi julgada intempestiva pela DRJ, razão pela qual apenas os argumentos trazidos pelos responsáveis solidários enumerados no parágrafo supra serão examinados.

### **I - Das Preliminares**

Quanto ao pedido de nulidade do Auto de Infração suscitado pelos(as) responsáveis solidários, verifica-se que não ocorreu nenhuma das hipóteses de vício. O lançamento em comento foi levado a efeito por autoridade competente e concedido aos Recorrentes o mais amplo direito à defesa e ao contraditório. Tanto na fase de instrução do processo, quanto na fase de impugnação, as alegações e documentos foram apreciados, bem como todas as respostas e argumentos suscitados a fim de corroborar as infrações apuradas pela fiscalização.

Consoante análise da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, os termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

No presente caso, verifica-se que não há nulidade do auto de infração porque a descrição dos fatos nele contida é clara e bem fundamentada. Se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Dessa forma, não há precariedade da capitulação legal da infração, muito menos violação aos princípios da motivação e fundamentação dos atos administrativos. Isso porque o julgamento administrativo não extrapolou a matéria contida nos autos.

Inexiste qualquer violação aos requisitos exigidos pelo Decreto nº 70.235/1972, porquanto não há instrução precária do auto de infração, motivo pelo qual não acolho a preliminar de nulidade do auto de infração.

Sobre a alegação de decadência, os Recorrentes sustentam que o prazo decadencial deve ser contado da data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. O auto de infração abrange fatos geradores ocorridos ao longo do ano de 2012 e, como foi expedido em 01/12/2017, o período de janeiro a novembro de 2012 teria sido atingido pela decadência.

Entretanto, verifica-se que a contagem do prazo decadencial, no presente caso, deve se dar nos termos do art. 173, inc. I, do CTN, em vista de tudo quanto já foi anteriormente demonstrado pela Fiscalização e resumido na parte inicial do presente voto.

Portanto, conforme firmado pela fiscalização às fls. 753 o prazo decadencial se iniciou apenas em 1/01/2013. Como as intimações da autuação ocorreram ao longo do mês de

dezembro de 2017, não há que se cogitar de que a decadência tenha colhido qualquer período de apuração do IPI do ano de 2012.

Pelo exposto, as preliminares de nulidade e decadência devem ser rejeitadas.

## II – Do mérito

Inicialmente, da análise societária e contratual realizada, a fiscalização comprovou que entre a fiscalizada (Belo Horizonte Refrigerantes Ltda) e a suposta fornecedora (INCA – Indústria de Concentrados de Bebidas da Amazônia Ltda) existe relação umbilical, uma vez as duas empresas são controladas pela mesma pessoa, ou seja, o sr. Rogério Luiz Bicalho.

Ao analisar as supostas aquisições de insumos, a fiscalização constatou que apenas dois fornecedores representavam cerca de 96% de todo o crédito do IPI oriundo das aquisições para industrialização escrituradas no Livro de Registro de Apuração do IPI apresentado pelo contribuinte, perfazendo valores significativos dos créditos de IPI, discriminados na tabela abaixo:

Fornecedor	CNPJ	Valor do Crédito de IPI Escriturado nos CFOP 1.101 e 2.101
Big-Necta Ind. e Com. de Sucos e Concentrados Ltda	14.676.659/0001-77	15.514.889,15
INCA – Ind. de Concentrados de Bebidas da Amazônia Ltda	08.164.050/0001-16	6.548.082,78
Total		22.062.971,93

Ressalta-se, que conforme apurado pela fiscalização as várias aquisições de mercadorias, que fundamentaram a escrituração de créditos de IPI por parte da atuada, não ocorreram, de modo que em resumo:

Temos, em resumo, a seguinte situação: a Fiscalização demonstra que uma mesma pessoa (o Sr. Rogério Luiz Bicalho) controlava a atuada (**BH REFRIGERANTES**) e uma de suas principais fornecedoras (**INCA**), o que permite a conclusão de que há relação umbilical entre as duas. Além disso, não se constatam pagamentos da atuada para a **INCA**. Ao invés disso, a atuada argumenta a quitação por intermédio de compensações e encontros de contas.

É preciso ressaltar que a Fiscalização intimou a atuada a demonstrar o efetivo pagamento do valor das operações e, além disso, a apresentar as informações contábeis acerca das aquisições (o que possibilitaria obter informações sobre sua real ocorrência). A

atuada afirma que, em verdade, não houve **pagamento**. E **nada menciona acerca da efetiva entrada de insumos em seu estabelecimento**.

Ora, no caso em que sejam colocadas em dúvida as informações retratadas na Nota Fiscal, o contribuinte deve demonstrar a efetiva realização da operação, por intermédio da demonstração do **pagamento do preço e do recebimento da mercadoria**. E nada disso consta do processo.

Relativamente às supostas aquisições de insumos da Fornecedora **BIG-NECTA**, com exceção da intrincada questão societária, o contexto é o mesmo do acima narrado para a fornecedora **INCA**.

Portanto, no entender da Fiscalização, temos que as operações de fornecimento de insumos de BIG-NECTA e de INCA para a atuada jamais ocorreram. As notas fiscais de venda foram emitidas por essas fornecedoras não para retratar uma verdadeira operação comercial, mas apenas para justificar o aproveitamento de créditos de IPI pela atuada.

Há, ainda que se mencionar o raciocínio que levou à constatação da existência de **Grupo Econômico** que engloba a atuada (**BH REFRIGERANTES**), **ON TIME** e **UNIBEV**. (fls. 752).

Pelo exposto, restou comprovada a existência de Grupo Econômico, sendo que cada um dos sujeitos solidários atuou de forma coordenada para não recolhimento do IPI devido, senão vejamos:

“No que se refere aos sujeitos passivos solidários, aponta a Fiscalização:

1) *Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, CNPJ 02.091.715/0001-22 (matriz): existe formalmente para gerir as atividades da filial, não emite notas fiscais e não desenvolve atividades fabris;*

2) *Belo Horizonte Refrigerantes LTDA CNPJ 02.091.715/0002-03 (filial): responsável pela fabricação dos produtos vendidos, bem como pela revenda de produtos adquiridos por terceiros, é a unidade que escriturou o Livro de Registro de Apuração do IPI e emitiu as notas fiscais examinadas na presente auditoria;*

3) *Unibev Indústria e Comércio de Bebidas SA, CNPJ 07.226.378/0001-57, é a principal "cliente" da fiscalizada, no ano de 2012 "adquiriu" mais de 70% da produção da Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, percentual este que alcança cerca de 90% quando consideradas as "bonificações";*

4) *On Time Factoring e Fomento Mercantil SA, CNPJ 07.023.638/0001-97, continuou exercendo as funções de "caixa" do grupo, sendo direcionadas para ela a maior parte dos recebimentos das vendas efetuadas tanto pela filial da fiscalizada quanto pela Unibev Indústria e Comércio de Bebidas SA.” Fls. 753.*

Destarte, após uma análise minuciosa dos documentos apresentados, a fiscalização lavrou o Auto de Infração relativo ao IPI (2012) tendo responsabilizado as seguintes pessoas físicas:

- 1) Rogério Luiz Bicalho, CPF 761.465.706-30: identificado como principal proprietário e dirigente do grupo;
- 2) Wandercharles Antônio Brito Faria, CPF 556.867.456-68: sócio de direito, administrador com poderes para representar a sociedade em todos os seus atos;
- 3) Evandro Gabriel de Faria, CPF 039.265.406-72: sócio de direito, caracterizado como interposta pessoa a serviço do sr. Rogério Luiz Bicalho;
- 4) Marcelo Miranda Ferreira, CPF 575.708.096-53: sócio de direito e diretor da Unibev Indústria e Comércio de Bebidas SA e da On Time Factoring e Fomento Mercantil. Antigo contador do Sr. Rogério Luiz Bicalho.

Isto posto, comprovada a existência de diversas condutas delituosas e com fundamento nos artigos 124, inciso I, e 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), a fiscalização atribuiu a sujeição passiva solidária aos seguintes contribuintes:

- Rogério Luiz Bicalho – CPF 761.465.706-30;
- Evandro Gabriel de Faria \_ CPF 039.265.406-72;
- Marcelo Miranda Ferreira \_ CPF 575.708.096-53;
- Wandercharles Antônio Brito Faria \_ CPF 556.867.456-68;
- UNIBEV – Comércio de Bebidas S/A \_ CNPJ 07.226.378/0001-57;
- On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A \_ CNPJ 07.023.638/0001-97.

Irresignados, os responsáveis solidários apresentaram os respectivos recursos voluntários, cuja síntese das alegações repisam os argumentos elucidados nas peças impugnatórias e abordam, em resumo, os seguintes aspectos:

- decadência;
- Inexistência de grupo econômico;
- Inocorrência das hipóteses do art. 135 do CTN – falta da condição de sócio
- inexistência de interesse comum quanto às situações que constituem os fatos geradores (art. 124 do CTN);
- valor excessivo da multa de ofício.

A Impugnação (conjunta) de EVANDO e WANDERCHARLES retoma os argumentos expendidos nas Impugnações dos demais responsáveis solidários e, além deles, aqueles trazidos por BH Refrigerantes.

A alegação de decadência foi abordada no tópico “I - Das Preliminares”, sendo que os demais argumentos serão abordados em conjunto. Quanto aos demais argumentos,

enumerados por todos os responsáveis solidários, adota-se, no presente voto, o que já ficou decidido no Acórdão 01-35.492 - 5ª Turma da DRJ/BEL, especialmente os seguintes aspectos:

Da responsabilidade solidária Os interessados questionam a responsabilidade a eles atribuída manifestando-se no sentido de que inexistente grupo econômico, que mesmo uma eventual caracterização de sua constituição não teria relevância no resultado do lançamento, que a simples coincidência de sócios ou interesse comum não seriam suficientes para tal, que não estão presentes no caso concreto as hipóteses de responsabilização previstas no Código Tributário Nacional<sup>12</sup>, que não podem ser incluídas no pólo passivo as pessoas (físicas ou jurídicas) que não figuravam como sócios ou administradores da contribuinte principal e que não foi comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto pelas pessoas físicas arroladas.

Alegam que houve ofensa ao art. 110 do CTN pois o fisco estaria alterando o conceito de "sócio de sociedade empresarial" ao tentar atribuir a responsabilidade pessoal do sócio a um terceiro e defendem que não se pode falar em desconsideração da personalidade jurídica da empresa detentora de 99,88% das quotas da autuada, a RV Participações LTDA, por se tratar de competência reservada ao poder judiciário.

Preliminarmente, convém esclarecer que em nenhum momento ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da RV Participações LTDA, motivo pelo qual essa questão não será abordada no presente julgamento.

Com base no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que, ao contrário do alegado, a constatação de existência de grupo econômico não se deu apenas em virtude de coincidência de sócios. Detectou-se uma verdadeira ação conjunta entre a matriz da Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, sua filial, a Unibev Indústria e Comércio de Bebidas SA e a On Time Factoring e Fomento Mercantil SA (destaques acrescidos):

Cada uma das pessoas jurídicas desempenhou papel próprio e bem definido na nova estratégia montada pela fiscalizada para fugir ao cumprimento de suas obrigações tributárias.

Conforme se comprovou à época (auditoria encerrada em 2012) e se comprovará novamente, tais empresas agem em conjunto, com movimentos orquestrados e finamente calibrados, convergindo os resultados para o benefício do sr. Rogério Luiz Bicalho e pessoas associadas a ele.

Desse modo, continuaram as citadas empresas a desempenhar no ano de 2012 os mesmos papéis já identificados anteriormente, quais sejam:

1) Belo Horizonte Refrigerantes LTDA (CNPJ 02.091.715/0001-22) existe formalmente para gerir as atividades da filial, não emite notas fiscais, não desenvolve atividades fabris;

2) Belo Horizonte Refrigerantes LTDA (CNPJ 02.091.715/0002-03) responsável pela fabricação dos produtos vendidos, bem como pela revenda de produtos adquiridos de

terceiros, é a unidade que escriturou o Livro de Registro de Apuração do IPI e emitiu as notas fiscais examinadas na presente auditoria;

3) Unibev - Indústria e Comércio de Bebidas S/A (CNPJ 07.226.378/0001-57) é o principal "cliente" da fiscalizada, no ano de 2012 "adquiriu" mais de 70% da produção da Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, percentual este que alcança cerca de 90% quando consideradas as "bonificações";

4) On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A (CNPJ 07.023.638/0001-97) continuou exercendo as funções de "caixa" do grupo, sendo direcionadas para ela a maior parte dos recebimentos das vendas efetuadas tanto pela filial da fiscalizada quanto pela UNIBEV - Indústria e Comércio de Bebidas S/A.

(...)

Conforme visto anteriormente, restou evidenciada a existência de grupo econômico mediante a utilização de empresas com quadros societários coincidentes ou formados de interpostas pessoas, direção, controle e administração comum, inclusive com pagamentos de obrigações efetuados a empresa diversa com conseqüente transferência irregular de recursos.

Os fatos e estratégias adotados pelo grupo foram fartamente descritos e documentados pela fiscalização sem que os impugnantes tenham apresentado argumentos ou elementos substanciais de forma a elidir o constatado.

Correta, portanto, a imputação de responsabilidade tributária solidária às empresas que participaram da fraude, evidenciando o interesse comum na situação que constitui o fato gerador das exigências questionadas.

Também restou devidamente demonstrada no Termo de Verificação Fiscal a prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto pelas pessoas físicas impugnantes:

Antes de prosseguirmos, interessa que desde já fique claramente identificada a pessoa que verdadeiramente comanda a empresa fiscalizada, bem como outras pessoas jurídicas ligadas a ela, conforme oportunamente ficará demonstrado.

Conforme se lê no preâmbulo da 13ª alteração contratual apresentada pela fiscalizada, a empresa (Belo Horizonte Refrigerantes Ltda) tem como únicos sócios a pessoa jurídica RV Participações Ltda, CNPJ 03.102.672/0001-04, e o senhor Evandro Gabriel de Faria, CPF 039.265.406-72.

A empresa RV Participações Ltda foi representada no ato de alteração contratual pelo sr. Wandercharles Antônio Brito Faria, CPF 556.867.456-68.

(...)

Analisemos agora da composição societária da RV Participações Ltda, conforme dados cadastrais da mesma junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Sócio	CPF	Participação Societária (%)
Rogério Luiz Bicalho	761.465.706-30	99,00
Valter Barbosa Mactiel	415.080.926-72	1,00
Total		100,00

(...)

Conforme se vê o controlador da empresa RV Participações Ltda é o senhor Rogério Luiz Bicalho, indicado inclusive como representante da mesma junto à RFB.

Comprovou-se dessa forma que o senhor Rogério Luiz Bicalho, CPF 761.465.706-30, é o controlador da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, e que exerce tal controle através de outra pessoa jurídica.

(...)A exposição acima teve por objetivo explicitar a identidade de pessoas que em outras oportunidades serão aqui mencionadas, entre as quais o sr. Rogério Luiz Bicalho, que conforme se verá oportunamente é também o controlador de duas outras empresas umbilicalmente ligadas à Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, quais sejam a Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A, CNPJ 07.226.378/0001-57 e a On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A, CNPJ 07.023.638/0001-97, formando as três empresas algo que podemos sem dúvida caracterizar como grupo econômico.

Como se viu a relação dos senhores Evandro Gabriel de Faria, CPF 039.265.406-72 e Wandercharles Antônio Brito de Faria, CPF 556.867.456-68 com o grupo econômico já ficou claramente comprovada, tendo sido ambos caracterizados como interpostas pessoas. Conforme já relatado o sr. Evandro Gabriel de Faria é identificado na 13ª alteração contratual como sócio da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.

Relativamente ao sr. Wandercharles Antônio Brito de Faria lembremos que nos termos da referida alteração contratual figura com amplos poderes de gestão e representação da fiscalizada, tanto ativa quanto passivamente, nas esferas administrativa e judicial (...)De todo o exposto fica claro que no período fiscalizado (01/01/2012 a 31/12/2012) o controle da UNIBEV - Comércio de Bebidas S/A cabia ao sr. Rogério Luiz Bicalho, que geria seus interesses tendo ao seu lado o Sr. Marcelo Miranda Ferreira.

(...)

O objetivo da coleta de informações foi verificar se havia continuado em vigor no ano de 2012 uma prática detectada em anos anteriores, isto é, a venda de produtos por parte da UNIBEV - Indústria e Comércio de Bebidas S/A, com emissão de notas fiscais de venda pela referida empresa, sendo que contudo tais vendas teriam seus valores recebidos pela On Time Factoring Fomento Mercantil S/A, empresa que conforme já dito também tem como controlador o já mencionado senhor Rogério Luiz Bicalho, em sociedade com o também já mencionado senhor Marcelo Miranda Ferreira.

Diante do exposto, não se pode considerar como simples inadimplência o fato de ter sido esquematizado um complexo sistema de sonegação de tributos envolvendo tanto as pessoas jurídicas como as pessoas físicas arroladas.

A defesa alega ainda que, desde 2002, com a 2ª alteração contratual da RV Participações, o sr. Rogério Luiz Bicalho não faria mais parte do quadro societário da empresa.

Ocorre que, em consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal, verifica-se que o interessado ainda consta como sócio-administrador e detentor de 99% do capital social e que a última alteração cadastral foi registrada em 12/09/2005, ou seja, em data posterior à 2ª alteração cadastral citada pelos interessados.

Registre-se que essa mesma matéria já foi objeto de análise decorrente de procedimento fiscal anterior e que as mesmas pessoas interessadas foram mantidas como responsáveis, tanto na 1ª como na 2ª instância administrativa:

Acórdão 02-42.987 - 4ª Turma da DRJ/BHE

B) DAS INDICAÇÕES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA B.1) Indicações das pessoas físicas Rogério Luiz Bicalho, Marcelo Miranda Ferreira, Evando Gabriel de Faria e Wandercharles Antonio Brito Faria e além das pessoas jurídicas Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A.

(...)

Ora, sendo o responsável pela tomada de decisões da empresa fiscalizada e das demais participantes do grupo econômico, não há como refutar a conclusão da autoria e materialidade dos atos praticados pelo senhor Rogério Luiz Bicalho.

Evidente é o interesse comum entre as empresas do grupo econômico e do senhor Rogério Luiz Bicalho. A situação configuradora do fato gerador não é simplesmente deixar de apresentar o livro Diário. Este foi o fator determinante do arbitramento. A situação configuradora é, conforme demonstrado, todo o aparato com o único objetivo de se subtrair às responsabilidades tributárias. E não se trata de fatos pretéritos. O histórico apresentado pela fiscalização tem o único objetivo de demonstrar a persistente ação para se evadir às obrigações.

Os fatos apontados se referem sem sombra de dúvida ao período objeto do lançamento, inclusive a participação societária do senhor Rogério Luiz Bicalho.

Afirma-se que no TVF não há qualquer menção sobre a relação de Marcelo Miranda Ferreira com a BH Refrigerante. Incompreensível afirmativa. O Termo de Verificação Fiscal detalha não apenas a participação do referido senhor como também de Evando Gabriel de Faria e Wandercharles Antonio Brito Faria, além das pessoas jurídicas Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A.

(...)

Por tudo que foi exposto, demonstrado está que os atos de administração da autuada foram praticados com infração à lei tributária. Não se pode considerar como simples inadimplência o fato de ter sido engendrado um complexo sistema de sonegação de imposto envolvendo as empresas indicadas nos autos, pertencentes ao denominado grupo econômico Del Rey, cujo resultado pretendido de não pagar os tributos gerados por suas atividades industriais e comerciais fora plenamente alcançado. Razão pela qual, empreendeu-se o devido procedimento de fiscalização, apurando-se os valores devidos e os respectivos responsáveis.

Da multa qualificada Os impugnantes insurgem-se contra a aplicação de multa de 150% com base nos princípios constitucionais do não confisco e da razoabilidade e solicitam que, em observância a esses mandamentos, a penalidade em tela seja reduzida para 20%. Com relação a essa matéria, importa esclarecer que se trata de análise de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela Carta Magna passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, falecendo, assim, competência a esta autoridade para pronunciar-se sobre a validade da lei, regulamente editada, conforme Parecer Normativo nº 329, de 1970, da Coordenação do Sistema de Tributação.

Ainda assim, convém registrar a vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório refere-se a tributo e não a multa, e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei. Também deve ser levado em conta que a autoridade tributária não pode deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não tenha sido reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

Isso posto, cumpre de plano considerar que, caracterizado lançamento de ofício do tributo, impõe-se a aplicação da multa nos termos da lei.

Com efeito, o direito brasileiro, na Lei das Sociedades Anônimas (LSA) consignou a possibilidade de existência de grupo empresarial, chamado de grupo econômico de direito, e que não exige grande esforço para ser identificado, sendo este formalmente constituído nos termos do art. 265, da LSA. Todavia, a situação dos autos é diversa, inexistente grupo empresarial, mas a constituição de pessoas jurídicas com intuito de não recolher os respectivos tributos devidos conforme amplamente apurado nos autos.

Diante dos fatos não merece prosperar o argumento de que nos quadros sociais de algumas das empresas autuadas, verifica-se a simples coincidência de alguns sócios e/ou acionistas. Do contexto fático probatório extrai-se a comprovação do interesse jurídico das empresas e pessoas físicas nos fatos que geraram a autuação, pela organização integrada na fraude para auferir as vantagens financeiras decorrentes do esquema, pois a supressão dos tributos beneficiou todas as pessoas jurídicas e físicas identificadas. Comprovadas também a confusão patrimonial e a inexistência de autonomia gerencial das empresas e de seus sócios.

Embora em trechos específicos das peças de defesa, as recorrentes tenham citado o REsp 824.667/PR, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA (julgado em 17/08/2006, DJ 11/09/2006, p. 230), o que imposta salientar é que as mesmas sequer negaram as imputações ou apresentaram qualquer novo fato em sede recursal.

Sobre as alegações que questionam a responsabilização solidária, sob fundamento de inexistência de grupo econômico, ou interesse comum, com base na previsão de que não podem ser incluídas no polo passivo as pessoas (físicas ou jurídicas) que não figuravam como sócios ou administradores da contribuinte principal e que não foi comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto pelas pessoas físicas arroladas, explica-se:

Preliminarmente, convém esclarecer que em nenhum momento ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da RV Participações LTDA, motivo pelo qual essa questão não será abordada no presente julgamento.

Com base no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que, ao contrário do alegado, a constatação de existência de grupo econômico não se deu apenas em virtude de coincidência de sócios. Detectou-se uma verdadeira ação conjunta entre a matriz da Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, sua filial, a Unibev Indústria e Comércio de Bebidas SA e a On Time Factoring e Fomento Mercantil SA (destaques acrescidos):

Cada uma das pessoas jurídicas desempenhou papel próprio e bem definido na nova estratégia montada pela fiscalizada para fugir ao cumprimento de suas obrigações tributárias.

Conforme se comprovou à época (auditoria encerrada em 2012) e se comprovará novamente, tais empresas agem em conjunto, com movimentos orquestrados e finamente calibrados, convergindo os resultados para o benefício do sr. Rogério Luiz Bicalho e pessoas associadas a ele.

Desse modo, continuaram as citadas empresas a desempenhar no ano de 2012 os mesmos papéis já identificados anteriormente, quais sejam:

1) Belo Horizonte Refrigerantes LTDA (CNPJ 02.091.715/0001-22) existe formalmente para gerir as atividades da filial, não emite notas fiscais, não desenvolve atividades fabris;

2) Belo Horizonte Refrigerantes LTDA (CNPJ 02.091.715/0002-03) responsável pela fabricação dos produtos vendidos, bem como pela revenda de produtos adquiridos de terceiros, é a unidade que escriturou o Livro de Registro de Apuração do IPI e emitiu as notas fiscais examinadas na presente auditoria;

3) Unibev - Indústria e Comércio de Bebidas S/A (CNPJ 07.226.378/0001-57) é o principal "cliente" da fiscalizada, no ano de 2012 "adquiriu" mais de 70% da produção da Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, percentual este que alcança cerca de 90% quando consideradas as "bonificações";

4) On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A (CNPJ 07.023.638/0001-97) continuou exercendo as funções de "caixa" do grupo, sendo direcionadas para ela a maior parte dos recebimentos das vendas efetuadas tanto pela filial da fiscalizada quanto pela UNIBEV - Indústria e Comércio de Bebidas S/A.

A configuração da existência de grupo econômico se deu mediante a verificação da utilização de empresas com quadros societários coincidentes ou formados de interpostas pessoas, direção, controle e administração comum, inclusive com pagamentos de obrigações efetuados a empresa diversa com conseqüente transferência irregular de recursos.

Os fatos e estratégias adotados pelo grupo foram fartamente descritos e documentados pela fiscalização sem que os impugnantes tenham apresentado argumentos ou elementos substanciais de forma a elidir o constatado.

Portanto, a imputação de responsabilidade tributária solidária às empresas que participaram da fraude, evidenciando o interesse comum na situação que constitui o fato gerador das exigências questionadas não merece reparo.

Em suma, há respaldo fático e legal para a manutenção das recorrentes como devedoras solidárias, sem qualquer benefício de ordem.

### **Da multa qualificada**

No caso em comento houve aplicação de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor apurado relativamente à infração por omissão de receita de atividade e por não declaração de receitas escrituradas.

As recorrentes alegam que a aplicação da multa caracteriza ofensa ao princípio do não confisco previsto no art. 150, IV da Constituição Federal. Aduzem que no caso da multa de ofício existem decisões reiteradas dos Tribunais Regionais Federais que entendem não ser razoável o percentual, inclusive, de 75% de multa, assumindo contornos de confisco e que as mesmas decisões têm reduzido o percentual para o patamar de 20%.

Todavia, especificamente quanto à infração ao IPI apurada, há nítida prática reiterada, já que as notas fiscais eletrônicas de entrada e de saída não foram corretamente escrituradas. Diante das condutas dolosas, que impediram ou retardaram, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é forçosa a aplicação da multa qualificada.

Na hipótese de fraude comprovada, como é o caso, em obediência aos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e por determinação legal imposta pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, então vigente à época dos fatos, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, aplicar-se-ia a multa de ofício de 150%.

Não obstante, após a alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, passou a apresentar a seguinte regra:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

Assim, deve-se observar, quando do cumprimento da decisão, o disposto na Lei nº 14.689, de 2023.

## CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, nos termos do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**

