



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722173/2017-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.529 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente TROMBINI EMBALAGENS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO SOBRE APARAS. NECESSIDADE DE ATO ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO MANTIDO.

O Parágrafo único do art. 6º da Lei n.º 12.375/2010 exige, expressamente, ato administrativo definindo o percentual aplicável ao crédito presumido nas aquisições de resíduos sólidos (aparas), o que se deu apenas por meio do Decreto nº 7.619/2011. Logo, até a edição do referido Decreto, inaplicável o percentual art. 6º da Lei n.º 12.375/2010 (50%), por falta de protocolo (ato do Executivo).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E CONDIÇÃO DE GERÊNCIA DEMONSTRADA.

Provado pela Autoridade Fiscal a responsabilidade solidária dos sujeitos passivos, nos moldes dos artigos 124 e 135, mantém-se o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antônio Borges (suplente convocado(a)), Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-013.529 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.722173/2017-04

Relatório

O presente Processo Administrativo, na verdade, é decorrente do Auto de Infração nº 10980.725.332/2013-91. Nesses autos, a Recorrente optou pela adesão ao parcelamento (Lei nº 12.996/2014), para quitação de parte dos débitos exigidos no referido lançamento, eis que julgados improcedentes os pedidos apresentados em impugnação.

Dada à desistência parcial do Recurso Voluntário interposto, e por questões procedimentais, foi necessária a formalização do processo, em apreço:

FORMALIZAÇÃO DE NOVO PROCESSO

O processo nº 10980.725.332/2013-91 do contribuinte TROMBINI EMBALAGENS SA, CNPJ 11.252.642/0010-95 está com os seus débitos integralmente transferidos para controle do Parcelamento da Lei nº 12.996/2014. Considerando a falta de funcionalidade do sistema que permita neste momento o desmembramento do processo para seguimento do litígio administrativo, já que existem valores que não foram objeto de desistência e continuam em litígio, de acordo com a petição de fls. 1490 a 1492 do processo original, realizamos as seguintes providências:

- 1) Formalizamos este processo de nº 10980.722173/2017-04;
- 2) Cadastramos manualmente os débitos elencados na Tabela I que permanecem em discussão (Pedido de Desistência fls. 1490 a 1492 do processo 10980.725.332/2013-91);
- 3) Atualizamos a situação no SIEF/Processo conforme o processo original, mantendo os débitos em litígio administrativo (Julgamento do Recurso Voluntário);
- 4) Juntamos ao processo original o extrato do processo desmembrado;
- 5) Devolvemos o processo 10980.725.332/2013-91 para o CAC/Parcelamento, registrando que, por ocasião da revisão dos débitos do parcelamento, a situação do processo deverá ser resolvida com formalização de novo processo que receberá os débitos em litígio para suspensão por representação.
- 6) O presente processo será encaminhado ao CARF/DF para seguimento do litígio administrativo.

Da petição de desistência apresentada pela Recorrente nos autos do PAF nº 10980.725.332/2013-91, extrai-se como matéria ainda questionada pela via recursal à “glosa de crédito sobre aparas”, adiante transcrito (e-fl. 1.521):

Dessa forma, em vista da **adesão parcial dos débitos encartados no processo administrativo (10980.725.332/2013-91) junto ao Parcelamento da Lei 12.996 / 2014, com a necessidade da discussão administrativa da parte não incluída no acordo (glosa de crédito de aparas)**, requer-se a retirada dos autos da pauta de julgamento do próximo dia 10/12/2015, para adequação dos registros e posterior análise junto a esta Tuma através do Recurso Voluntário já apresentado.

Além da empresa Recorrente, também opuseram Recurso Voluntário os responsáveis solidários Ítalo Fernando Trombini Filho, Ricardo Lacombe Trombini e Sulina Embalagens.

É o breve relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-013.529 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.722173/2017-04

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

- Tempestividade dos Recursos.

Além da empresa, também protocolaram Recurso Voluntário os responsáveis solidários Ricardo Lacombe Trombini, Ítalo Fernando Trombini Filho e Sulina Embalagens.

Atendidos os pressupostos necessários de admissibilidade, conheço das peças recursais.

- Resumo do PAF nº 10980.725.332/2013-91.

Consoante narrado, a Recorrente atravessou petição noticiando a desistência parcial do Recurso Voluntário interposto, em razão de adesão ao Parcelamento regido pela Lei nº 12.996/2014, restando preservado o crédito atinente às aparas de papel:

Assim, é que serve a presente para REQUERER que se proceda o desmembramento dos débitos objeto do Processo Administrativo 10980-725.332/2013- 91, para que seja incluído no Parcelamento da Lei 12.996/2014, os débitos decorrentes das infração por DCTF e DIPJ zeradas, **permanecendo os demais em discussão através da esfera administrativa (crédito de aparas)**

Sendo assim, para retratar os fatos desencadeados no PAF nº 10980.725.332/2013-91, adoto parte do relatório do Acórdão Recorrido (no que envolve o crédito sobre aparas):

Trata-se de Auto de Infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, constituindo-se os respectivos créditos tributários, em desfavor da contribuinte epigrafada, no montante total de R\$ 75.737.726,14 (setenta e cinco milhões, setecentos e trinta e sete mil, setecentos e vinte e seis reais, e quatorze centavos), consolidado na data do lançamento, conforme demonstrativo de e-fls. 2 e 1.023.

O procedimento fiscal foi instaurado em face das inconsistências de informações entre as notas fiscais eletrônicas, as DIPJ e as DCTF transmitidas ao Fisco pelo sujeito passivo. Em seu Relatório Fiscal (e-fls 1.012/1.022), a autoridade fiscal consignou as seguintes constatações e ocorrências:

- Apesar de declarar, nas DCTF e nas DIPJ, a inexistência de débitos de IPI nos períodos de 2011 e 2012, houve várias saídas de produtos sujeitos ao IPI, acusadas pela emissão de notas fiscais eletrônicas.
- No livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI), a escrituração apresenta saldos devedores para a grande maioria dos períodos de apuração, nos anos-calendário de 2011 e 2012. Os débitos escriturados são compatíveis com as notas fiscais emitidas.
- A empresa se apropriou de crédito presumido do IPI, de que trata o art. 1º do Decreto nº 7.619, de 21 de novembro de 2011, calculando-o sobre o valor integral da nota fiscal

de aquisição, ao invés de aplicar a redução determinada pelo art. 5º, II, do referido Decreto. A diferença indevidamente apropriada deve ser objeto de glosa.

- Tendo em vista o comportamento da fiscalizada que, de forma reiterada, deixa de declarar os débitos de IPI, fica configurada a sua intenção dolosa, com o propósito específico de impedir ou retardar o conhecimento, pelo Fisco, do fato gerador do tributo. A conduta descrita na Informação de Pesquisa e Investigação RS20130013 (e-fls. 359/525), anexada ao relatório fiscal, torna ainda mais evidente que a conduta da fiscalizada foi dolosa, pois é rotina do Grupo Trombini a acumulação de passivos fiscais, sabedores de que as pessoas jurídicas devedoras serão esvaziadas na etapa seguinte do ciclo. Assim como outras empresas que antecederam a Trombini Embalagens S/A foram esvaziadas após acumular vultosos passivos fiscais, a Informação de Pesquisa e Investigação em anexo revela que a fiscalizada já segue a passos largos no mesmo caminho. Cabe, portanto, a aplicação da multa qualificada de 150%, tendo sido providenciada a Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 10980.725333/2013-35).

- Os srs. Ítalo Fernando Trombini Filho (CPF 428.680.099-72) e Ricardo Lacombe Trombini (CPF 566.458.489-00) eram os diretores da empresa no período fiscalizado, sendo diretamente responsáveis para que a legislação tributária fosse infringida quando da reiterada prática dolosa de zerar as DCTF e DIPJ, com evidente intuito de fraude e sonegação. Destarte, os diretores devem ser responsabilizados solidariamente pelo presente crédito tributário, ao comando do art. 135, III, do CTN.

- Com base nos fatos e conclusões da Informação de Pesquisa e Investigação RS20130013, lavrou-se Termo de Sujeição Passiva Solidária para a pessoa jurídica Sulina Embalagens Ltda, CNPJ 02.591.200/0001-91, com fundamento no art. 124, I, do CTN, em relação à totalidade dos débitos lançados.

Como consequência das constatações, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento do crédito tributário que deixou de ser pago ante as irregularidades verificadas e lavrou o competente auto de infração (e-fls. 1.023/1.043).

Regularmente cientificada do lançamento em 18/10/2013 (e-fl. 1.045), a contribuinte apresentou a impugnação de e-fls. 1.048/1.085, em 14/11/2013 (e-fl. 1.152). Na mesma data, as pessoas físicas e jurídica, arroladas como responsáveis solidárias pelo crédito tributário, postaram nos Correios suas respectivas impugnações (e-fls. 1.153/1.164, 1.167/1.178 e 1.181/1.189). Aduziram as razões sumariamente expostas a seguir.

1- RAZÕES DA IMPUGNANTE TOMBINI EMBALAGENS S/A (e-fls. 1.048/1.085)

1.1- Incidência do IPI nas operações fiscalizadas

A contribuinte é pessoa jurídica de direito privado, especializada na fabricação de embalagens personalizadas de papelão ondulado, e presta serviço de fabricação de embalagens por encomenda, personalizadas, através do serviço de composição gráfica. A atividade de composição gráfica não é parte da produção, mas a sua atividade preponderante, sendo certo que o fornecimento de mercadoria não descaracteriza a prestação de serviço.

Não se trata de fabricação de produtos colocados indistintamente no comércio, com características quase uniformes. Trata-se de embalagem personalizada que não se presta para outro fim que não o dado pelo encomendante. A embalagem personalizada é um mero bem que é entregue ao cliente em cumprimento de uma obrigação de fazer, e o preço cobrado pelo fabricante refere-se à prestação de serviço de composição gráfica, em cujo preço acha-se embutido o valor da matéria-prima empregada, bem como o valor dos insumos utilizados na fabricação, os quais, sob essa ótica correspondem a custos da prestação de serviços.

O art. 8º e seus parágrafos do Decreto-lei nº 406, de 1968, e o item 77 da Lista de Serviços a ele anexa, dispositivos reproduzidos pela superveniente Lei Complementar nº 116, de 2003, em seu art. 10 e parágrafos e nos itens 13 e 13.05 da Lista de Serviços a ela anexa, determinam que estão sujeitas ao pagamento do ISS, e não ao IPI, as operações de composição gráfica, clicheria, zincografia e fotolitografia.

A Súmula 156 do STJ decidiu que a prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS, e é este o entendimento que vem sendo, reiteradamente, adotado pelo CARF e pelos tribunais regionais e superiores do país.

1.2- Classificação fiscal da mercadoria

Ainda que, eventualmente, a atividade da empresa seja tida como uma industrialização, o enquadramento do produto não seria nas posições 4808.10.00 e 4819.10.00 da NCM/SH, mas na posição 4911.10.90 (outros impressos), sujeita à alíquota zero do imposto. Isso porque o serviço prestado é específico para atender especificações fornecidas pelo próprio cliente/encomendante, de forma que o produto solicitado por um não pode ser aplicado a outro de seus clientes.

1.3- Glosa de crédito presumido calculado sobre a aquisição de aparas

Como a alíquota de saída, apontada pela fiscalização, é de 15% para os produtos fabricados pela autuada, entendeu a autoridade fiscal que o crédito deveria ser de apenas 4,5% do valor de aquisição de tais matérias-primas. Entretanto, este não é o entendimento correto, porque a lei que prevê tal benefício não limitou o crédito a 30% das aquisições, mas sim a 50% (art. 6º, IV, do Decreto nº 7.619, de 2011).

(...)

1.7- Pedidos

Ao final, além de requerer o provimento da impugnação para reconhecimento de tudo o quanto alegado, protesta pela posterior juntada de documentos para demonstração do alegado, bem como pela produção de provas, especialmente a pericial. Requer também que as intimações sejam encaminhadas diretamente a seus advogados ou à empresa no endereço indicado, opondo-se à intimação na forma eletrônica.

2- RAZÕES DA IMPUGNANTE ÍTALO FERNANDO TOMBINI FILHO (e-fls. 1.167/1.178)

Segundo a impugnante, a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária para o diretor Ítalo Fernando Trombini Filho incorreu em medida cometida abusivamente, especialmente no fato de que não restou demonstrada a infração à lei ou estatuto social.

A obrigação por solidariedade (art. 124, I, CTN) pressupõe que o terceiro a ser responsabilizado tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A autoridade fiscal não demonstrou esse indispensável interesse comum na situação que constitua o fato gerador do IPI. A alegação de grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, não suprimindo a deficiência.

Também não se justifica a medida com fundamento no art. 133, CTN, já que não há nenhuma prova nos autos de que a empresa Trombini encerrou atividades ou que houve excesso de poderes, violação à lei ou estatuto social. No máximo, cogitar-se-ia de responsabilidade subsidiária.

A empresa encontra-se em pleno funcionamento, afastando qualquer possibilidade de redirecionamento das cobranças. O mero inadimplemento da obrigação tributária não pode ser considerado ato de má-fé de seus representantes.

Ao final, além de requerer o provimento da impugnação para afastar a responsabilidade solidária, protesta pela posterior juntada de documentos para demonstração do alegado, bem como pela produção de provas, especialmente a pericial. Requer também que as intimações sejam encaminhadas diretamente a seus advogados ou à empresa no endereço indicado, opondo-se à intimação na forma eletrônica.

3- RAZÕES DA IMPUGNANTE ÍTALO RICARDO LACOMBE TROMBINI (e-fls. 1.153/1.164)

A impugnação interposta por Ricardo Lacombe Trombini repete exatamente as mesmas razões aduzidas na impugnação apresentada por Ítalo Fernando Trombini Filho, sendo desnecessário repeti-las neste relatório. Neste passo, deduz idêntico pedido em sua petição.

4- RAZÕES DA IMPUGNANTE SULINA EMBALAGENS LTDA (e-fls. 1.181/1.189)

De acordo com a impugnante, a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária para a empresa Sulina Embalagens Ltda incorreu em medida cometida abusivamente.

A obrigação por solidariedade (art. 124, I, CTN) pressupõe que o terceiro a ser responsabilizado tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A autoridade fiscal não demonstrou esse indispensável interesse comum na situação que constitua o fato gerador do IPI. A alegação de grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, não suprimindo a deficiência.

Ao final, além de requerer o provimento da impugnação para afastar a responsabilidade solidária, protesta pela posterior juntada de documentos para demonstração do alegado, bem como pela produção de provas, especialmente a pericial. Requer também que as intimações sejam encaminhadas diretamente a seus advogados ou à empresa no endereço indicado, opondo-se à intimação na forma eletrônica.

É o relatório do essencial.

Por unanimidade de votos, o lançamento tributário foi mantido pela DRJ, conforme se observa na ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

FABRICAÇÃO DE EMBALAGENS COM UTILIZAÇÃO DE APARAS DE PAPEL. INDUSTRIALIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IPI. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

A fabricação de embalagens de papel com utilização de aparas como matéria-prima caracteriza operação de industrialização, na modalidade “transformação”, conforme preceitua o art. 4º, I, do RIPI/2010. O produto assim obtido é considerado produto industrializado, ensejando a incidência do IPI. Por se tratar de produto novo, obtido através de processo de transformação, não se enquadra na hipótese de “renovação” ou “recondicionamento” e, por isso, o imposto não pode ser calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda, tal qual autoriza o art. 194 do RIPI/2010 (art. 135 do RIPI/2002).

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGENS DE PAPEL, PAPEL E CARTÃO ONDULADO. REGRAS INTERPRETATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

Pelas regras de interpretação da NCM, a classificação é determinada pelos textos das posições. Se o estabelecimento industrial produz embalagens de papel, ou papel e cartão ondulado, estes produtos devem ser classificados nas posições 48.19 ou 48.08, respectivamente, pois seus textos descrevem exatamente esses produtos.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI NA AQUISIÇÃO DE RESÍDUOS SÓLIDOS A SEREM UTILIZADOS COMO MATÉRIA-PRIMA. AQUISIÇÃO DE APARAS DE PAPEL. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO.

A base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 12.375, de 2010, em função da utilização de aparas de papel como matéria-prima, é o valor correspondente a 30% do valor inscrito na nota fiscal, conforme o parágrafo único do art. 6º da Lei, regulamentado pelo art. 5º, II do Decreto nº 7.619, de 2011.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

SOLIDARIEDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DO IPI, ENTRE AS PESSOAS JURÍDICAS ENVOLVIDAS. INCLUSÃO DOS DIRETORES DA EMPRESA NO PÓLO PASSIVO COMO RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS, EM RAZÃO DE REITERADA PRÁTICA DOLOSA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

Ocorre solidariedade passiva tributária de fato quando há uma pluralidade de pessoas com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovada a conexão e o interesse comum entre as pessoas envolvidas, imputa-se a solidariedade passiva tributária, com fundamento no art. 124, I, do CTN. Também devem ser responsabilizados, solidariamente, pelo crédito tributário constituído, as pessoas físicas que tenham sido diretamente responsáveis pela infração à legislação tributária, quando da reiterada prática dolosa de zerar as DCTF e DIPJ, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITOS. INOVAÇÃO DA LIDE COM PEDIDO NOVO.

É defeso à parte inovar a lide com pedido novo em sede de recurso. A competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) é de apreciar, em primeira instância, após instaurado o litígio, as impugnações e manifestações de inconformidade. Se o pedido não foi apreciado pela DRF de origem, não houve, logicamente, instauração do litígio administrativo com relação a essa matéria. Não há o que a DRJ apreciar. Não se conhece do pedido.

CRÉDITOS DE IPI. PROVA DE FATOS.

É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.

PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE DOCUMENTOS. PERÍCIA.

A apresentação de prova documental deve ser feita no momento da impugnação. Considera-se não formulado o pedido de perícia quando não atendidos os requisitos exigidos pela Lei.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. MANUTENÇÃO.

A prática reiterada na conduta do sujeito passivo de deixar de declarar e de pagar, de forma deliberada, os débitos apurados do imposto, associada a complexas manobras contábeis e societárias levadas a cabo pelo grupo econômico, caracteriza a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento, pelo Fisco, do fato gerador do tributo, e enseja a majoração da multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tão logo intimados do *decisum*, tanto a empresa Recorrente quanto os sujeitos passivos solidariamente responsáveis apresentaram Recurso Voluntário, cujas razões serão esmiuçadas adiante no voto.

- Recurso Voluntário do sujeito passivo principal – empresa Recorrente.

A discussão travada não diz respeito à possibilidade ou não de apuração de crédito presumido de IPI nas aquisições de aparas de papel – direito já assegurando à Recorrente -, mas, sim, a alíquota aplicável no cálculo do crédito.

Segundo a Autoridade Fiscal, a Recorrente teria utilizado como base de cálculo para apuração do crédito presumido o valor “cheio” da nota fiscal de aquisição de aparas (TIPI 4707.10.00), quando a legislação só autoriza o percentual de 30% sobre a alíquota do produto final. Em consequência, efetuou-se a glosa do valor excedente apurado e creditado pela Recorrente, com fulcro nos artigos 1º e 5º, inciso II do Decreto nº 7.619/2011.

O entendimento foi preservado pela DRJ, com base no limite previsto no Decreto nº 7.619/2011, tendo esclarecido:

Ou seja, a base de cálculo do crédito presumido é o valor correspondente a 30% do valor inscrito na nota fiscal. Sendo de 15% a alíquota do produto final, isto é equivalente a aplicar 4,5% diretamente sobre o valor da nota (30% x 15% = 4,5%). Ocorre que a autuada, ao invés de 4,5%, aplicou o percentual de 15% sobre o valor cheio da nota, motivo pelo qual a Fiscalização glosou a diferença indevidamente apropriada.

Todavia, defende a impugnante que a Lei não limitou o crédito a 30% das aquisições, mas sim a 50%, ao teor do disposto no art. 6º, IV, da Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010:

(...)

De fato, a Lei nº 12.375, de 2010, limitou o benefício fiscal ao percentual de 50%, o que é substancialmente diferente interpretar que “estabeleceu o percentual de 50%”. Dizer “até 50%” significa admitir a possibilidade de qualquer valor que não exceda esse

limite. Em adição, esqueceu-se a impugnante de mencionar o parágrafo único do indigitado artigo da Lei, dissipando qualquer margem de interpretação distinta. O percentual de que trata o inciso IV deste artigo será fixado em ato do Poder Executivo. Esta determinação foi concretizada com a edição do Decreto nº 7.619, de 2011.

Por não encontrar fundamento legal, a apropriação de crédito em valor acima de 4,5% calculado sobre a nota fiscal é indevida e deve ser glosada.

A irresignação da Recorrente provocou defesa firmada em dois argumentos basilares, sendo eles: a) a lei invocada pela Autoridade Fiscal não estabelece limite de 30% ao aproveitamento de crédito presumido (art. 6º da lei n.º 12.375/2010 – Dec. 7.619/10); e, b) desconsiderou a Autoridade Fiscal que a Recorrente tem direito ao IPI sobre o valor da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, de fornecedor atacadista não contribuintes do imposto, apurado no percentual de 50% na saída do produto. Colaciono fragmentos da tese:

Entretanto este não é o entendimento correto, primeiro porque a lei que prevê tal benefício não limitou a 30%, mas sim a 50% cinquenta por cento do benefício.

Assim, se verifica pela redação do art. 6º, inciso IV da Lei n.º 12.375, de 30 de dezembro de 2010:

(...)

Ora, vale aqui frisar que tal norma foi instituída visando a implementação das metas preconizadas na Política Nacional de Resíduos Sólidos e o setor do papel é muito importante nesta cadeia de reciclagem, principalmente nas embalagens de papel e papelão. A PNRS prevê que até o final de 2014 deverá ser reciclado 22% do material que hoje é descartado. Neste sentido, tal norma que prevê o crédito presumido de IPI é medida que visa cumprir os ditames da Lei n.º 12.305, de agosto de 2010. Não se trata simplesmente de benefício tributário às empresas produtoras, mas de estimulação à melhora qualidade de vida em nosso País.

Neste passo, deixou a fiscalização de observar o que preconiza as leis que regulam tal política e a concessão do crédito presumido de IPI.

Entretanto, além deste crédito presumido a empresa também faz jus a outro crédito que não foi considerado pela fiscalização quando apurou e analisou o montante do crédito lançado pela empresa.

Com efeito, a empresa tem direito, além do crédito presumido da lei n.º 12.375/2010, ainda ao crédito referente à aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos de não contribuintes de IPI calculado sobre o valor da respectiva aquisição, no percentual de 50% cinquenta por cento, calculado com base no IPI de saída do produto.

Desde de 1968, que a nossa legislação tributária prevê tal direito, conforme se verifica da redação do texto do art. 6º do Decreto-lei n.º 400/68:

Em relação ao crédito nas aquisições de não contribuinte do imposto IPI, como bem pontuado pela DRJ, e não refutado pela Recorrente, inexistente litígio sobre o tema. Isso porque, a Autoridade Fiscal sequer tratou de tal glosa, peço venia para reproduzir trecho do voto:

Reivindica a impugnante o reconhecimento de um crédito referente a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de não contribuintes do IPI,

calculado sobre o valor da respectiva aquisição, mediante a aplicação de 50% da alíquota a que estiver sujeito o produto.

Porém, esta é uma discussão que não merece prosperar já que não há litígio instaurado quanto a esta matéria. A Fiscalização não efetuou glosa de tais créditos, mesmo porque não foram apropriados na escrituração fiscal da contribuinte.

(...)

In casu, o pedido não foi apreciado pela DRF de origem, não havendo, logicamente, instauração do litígio administrativo com relação a essa matéria.

Além de não ser cabível o pedido em sede de recurso, a impugnante não demonstra e não comprova o crédito que pleiteia. Apesar de aludir ao dispositivo legal que autoriza o creditamento calculado sobre aquisições de comerciais atacadistas (art.6º, Decreto lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968), não constam, nos autos, nenhuma informação ou documentos a respeito de tais aquisições. Então, não há o que a DRJ apreciar.

Portanto, não há o que ser apreciado.

Agora, acerca da aplicação do percentual previsto no art. 6º da Lei n.º 12.375/2010, irreparável a decisão recorrida.

O referido diploma legal assim dispõe:

Art. 6º O crédito presumido de que trata o art. 5º desta Lei:

[omissis]

IV – será calculado pelo adquirente mediante a aplicação da alíquota da TIPI a que estiver sujeito o produto que contenha resíduos sólidos em sua composição sobre o percentual de até 50% (cinquenta por cento) do valor dos resíduos sólidos constantes da nota fiscal de aquisição, observado o § 2º do art. 5º desta Lei.

Parágrafo único. O percentual de que trata o inciso IV deste artigo será fixado em ato do Poder Executivo.

A lei é clara ao estabelecer que a apuração do crédito presumido nas aquisições de resíduos sólidos (aqui aparas), limita-se a 50% do valor constante na nota fiscal, no entanto aponta que o percentual aplicável será definido por ato administrativo, nos termos do § 2º do art. 5º, a saber:

§ 2º Cabe ao Poder Executivo definir, por código da Tabela de Incidência do IPI - TIPI, os materiais adquiridos como resíduos sólidos que darão direito ao crédito presumido de que trata o caput deste artigo.

Nesse sentido, o Poder Executivo editou ato definindo o produto que dá direito ao crédito presumido de IPI (dentre eles as aparas), como também o percentual que o alcança, mediante o Decreto nº 7.619/2011:

Art. 5º O crédito presumido de que trata o art. 1º será apurado pelo adquirente mediante a aplicação da alíquota da TIPI a que estiver sujeito o produto final resultante do aproveitamento dos resíduos sólidos que se enquadram nas condições estabelecidas neste Decreto, sobre os seguintes percentuais do valor inscrito no documento fiscal referido no art. 4º:

(...)

II - trinta por cento, no caso dos resíduos sólidos classificados nas posições 47.07 e 72.04 da TIPI:

(...)

Logo, embora a Lei tenha tratado da concessão de crédito presumido de IPI nas aquisições de resíduos sólidos, o formato foi regulamentado pelo Decreto supra em 21/11/2011. Com isso, a Lei não pode ser examinada, em separado, estando estritamente cumulada com as regras do Decreto e, consequentemente, até tal data, por falta de protocolo (lê-se ato do Executivo), inaplicável o percentual art. 6º da Lei n.º 12.375/2010 (50%).

A glosa mostra-se, assim, compatível com a norma aplicável e vigente aos fatos (aplicação de 30% sobre o valor de aquisição das aparas), uma vez que no período inexistia regulamento do Poder Executivo versando sobre o crédito presumido de aparas adquiridas.

Como resultado, mantem-se a multa de ofício de 75% aplicada¹ atinente ao período atuado.

Ausentes pela Recorrente novos argumentos ou provas, e estando a Decisão Recorrida de acordo com a Lei n.º 12.375/2010, que adoto as razões de decidir (parágrafo 3º, art. 57, do RICARF):

4- GLOSA DE CRÉDITO PRESUMIDO CALCULADO SOBRE A AQUISIÇÃO DE APARAS

Houve glosa de crédito presumido do IPI, apropriado pelo estabelecimento industrial com base no Decreto nº 7.619, de 2011, que foi calculado sobre o valor integral da nota fiscal de aquisição. No entanto, o art. 5º, II, do referido Decreto, determina que seja aplicada uma redução nos seguintes termos:

Art. 5º O crédito presumido de que trata o art. 1º será apurado pelo adquirente mediante a aplicação da alíquota da TIPI a que estiver sujeito o produto final resultante do aproveitamento dos resíduos sólidos que se enquadram nas condições estabelecidas neste Decreto, sobre os seguintes percentuais do valor inscrito no documento fiscal referido no art. 4º:

(...)

II - trinta por cento, no caso dos resíduos sólidos classificados nas posições 47.07 e 72.04 da TIPI: (...)

Ou seja, a base de cálculo do crédito presumido é o valor correspondente a 30% do valor inscrito na nota fiscal. Sendo de 15% a alíquota do produto final, isto é equivalente a aplicar 4,5% diretamente sobre o valor da nota (30% x 15% = 4,5%). Ocorre que a autuada, ao invés de 4,5%, aplicou o percentual de 15% sobre o valor cheio da nota, motivo pelo qual a Fiscalização glosou a diferença indevidamente apropriada.

Todavia, defende a impugnante que a Lei não limitou o crédito a 30% das aquisições, mas sim a 50%, ao teor do disposto no art. 6º, IV, da Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010:

Art. 6º O crédito presumido de que trata o art. 5º desta Lei:

¹ E-fl. 1.021: Ressalta-se que, em relação aos créditos sobre a aquisição de aparas de papel, a multa de ofício aplicada foi de 75%.

(...)

IV – será calculado pelo adquirente mediante a aplicação da alíquota da TIPI a que estiver sujeito o produto que contenha resíduos sólidos em sua composição sobre o percentual de até 50% (cinquenta por cento) do valor dos resíduos sólidos constantes da nota fiscal de aquisição, observado o § 2º do art. 5º desta Lei. (grifou-se)

Parágrafo único. O percentual de que trata o inciso IV deste artigo será fixado em ato do Poder Executivo. (grifou-se)

De fato, a Lei nº 12.375, de 2010, limitou o benefício fiscal ao percentual de 50%, o que é substancialmente diferente interpretar que “estabeleceu o percentual de 50%”. Dizer “até 50%” significa admitir a possibilidade de qualquer valor que não exceda esse limite. Em adição, esqueceu-se a impugnante de mencionar o parágrafo único do indigitado artigo da Lei, dissipando qualquer margem de interpretação distinta. O percentual de que trata o inciso IV deste artigo será fixado em ato do Poder Executivo. Esta determinação foi concretizada com a edição do Decreto nº 7.619, de 2011.

Por não encontrar fundamento legal, a apropriação de crédito em valor acima de 4,5% calculado sobre a nota fiscal é indevida e deve ser glosada.

5- CRÉDITO SOBRE AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES DO IPI

Reivindica a impugnante o reconhecimento de um crédito referente a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de não contribuintes do IPI, calculado sobre o valor da respectiva aquisição, mediante a aplicação de 50% da alíquota a que estiver sujeito o produto.

Porém, esta é uma discussão que não merece prosperar já que não há litígio instaurado quanto a esta matéria. A Fiscalização não efetuou glosa de tais créditos, mesmo porque não foram apropriados na escrituração fiscal da contribuinte.

Trata-se claramente de um novo pedido, não apreciado pela unidade preparadora, qual seja a Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Novo Hamburgo (RS). Não compete a esta instância julgadora administrativa a apreciação de tais pedidos. A competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), enquanto órgãos integrantes da estrutura encarregada das atividades do contencioso administrativo tributário, é de apreciar, em primeira instância, após instaurado o litígio, as impugnações e manifestações de inconformidade contra atos praticados pela autoridade preparadora (não qualquer ato).

A competência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento encontra-se delineada no art. 233 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012:

Art. 233. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais: (grifou-se)

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência do crédito tributário;

III - relativos a exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, imunidade, suspensão, isenção e redução de alíquotas de tributos, Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e exclusão do Simples e do Simples Nacional. (grifou-se)

In casu, o pedido não foi apreciado pela DRF de origem, não havendo, logicamente, instauração do litígio administrativo com relação a essa matéria.

Além de não ser cabível o pedido em sede de recurso, a impugnante não demonstra e não comprova o crédito que pleiteia. Apesar de aludir ao dispositivo legal que autoriza o creditamento calculado sobre aquisições de comerciais atacadistas (art.6º, Decreto lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968), não constam, nos autos, nenhuma informação ou documentos a respeito de tais aquisições. Então, não há o que a DRJ apreciar.

É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.

6- APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL PELO IPI

Outro ponto abordado pela impugnante refere-se ao tipo de industrialização caracterizado pelo seu processo produtivo. Segundo defende, o enquadramento correto seria na hipótese do inciso V do art. 4º do RIPI/2010 (renovação ou recondicionamento). Deseja, com isso, valer-se do disposto no art. 194 do RIPI/2010 (art. 135 do RIPI/2002):

Art. 194. O imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem o processo de industrialização, de que trata o inciso V do art. 4º (renovação ou recondicionamento), será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 7º).

Registre-se que pretende a interessada, novamente, em sede de recurso, modificar o seu próprio entendimento original, eximindo-se, por consequência, do imposto devido. A Fiscalização não alterou, no auto de infração, a forma de apuração adotada pela contribuinte.

Ademais, consoante analisado anteriormente, o caso amolda-se perfeitamente à hipótese do art. 4º, I, do RIPI/2010 (transformação).

A renovação ou recondicionamento, como definido no art. 4º, V, RIPI/2010, pressupõe que o produto saído do estabelecimento industrial seja, ainda, usado, embora submetido a processo de renovação ou recondicionamento. Quanto à questão, a Coordenação-Geral de Tributação – COSIT, analisando o art. 67 do RIPI/1982 (que regulava a mesma matéria naquele Regulamento), ao se pronunciar, por meio do Parecer COSIT nº 2, de 13 de janeiro de 2000, sobre consulta formulada pela DISIT da 8ª Região Fiscal, externou o seguinte entendimento:

Como se observa do dispositivo regulamentar, o valor tributável excepcional é para o cálculo do imposto devido na saída de produtos usados, ou seja, para a hipótese de operação de industrialização (renovação ou recondicionamento) de objetos usados adquiridos de terceiros para revenda, como usados. A revenda, como indica o termo, só se concretiza com a venda do próprio bem adquirido.

Assim, para que haja a revenda de bem renovado ou recondicionado é necessário que o produto resultante permaneça na condição de usado. (grifou-se)

Para aplicação do dispositivo legal em questão, portanto, não basta que o insumo principal seja produto usado ou deteriorado, há necessidade, ainda, de que o produto resultante seja o próprio produto usado. Vale dizer, o produto resultante do processo industrial é exatamente o mesmo do início do processo, não sendo transformado em outro, mas, sim, aperfeiçoado para os fins que lhe são próprios.

No caso dos autos, a própria contribuinte afirma que o produto que fabrica é obtido a partir de aparas de papel, ou seja, a matéria-prima utilizada é um produto usado que, passando por um processo de industrialização, transforma-se em um novo produto a ser comercialmente explorado. A contribuinte não fabrica aparas de papel a partir de aparas de papel que, diga-se de passagem, é constituído de papel de origem variada.

Como se observa, a matéria-prima é completamente desagregada, dela se obtendo, depois de ultrapassadas todas as fases do processo industrial, um produto novo, com classificação fiscal distinta na Tabela de Incidência do IPI – TIPI. As aparas de papel adquiridas de terceiros são insumos a partir dos quais se obtêm produtos novos.

Por se tratar de produto novo, obtido através de processo de transformação, encontra-se fora do contexto abrangido pelos dispositivos regulamentares ora em comento (art. 135 do RIPI/2002 ou art. 194 do RIPI/2010).

7- MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício foi imposta no patamar de 150%, ao que rebate a impugnante, argumentando que não há provas, nos autos, de que tenha praticado qualquer um dos atos ilícitos, precisamente pré-delimitados na lei. Alega que houve presunção de sonegação da contribuinte, inexistindo comprovação de adulteração de documentos ou da falta de seu fornecimento, ou da prática de qualquer conduta neste sentido.

Ao verificar as razões que levaram a autoridade fiscal a qualificar a aplicação da multa de ofício, cabe reproduzir a seguinte passagem localizada à fl. 9 do Relatório Fiscal (e-fl. 1.020):

5. Da multa aplicada sobre os débitos apurados e não declarados

(...)

No caso específico em análise, de forma reiterada a fiscalizada deixou de declarar, à Receita Federal do Brasil, a totalidade de seus débitos de IPI, com o único objetivo de evitar que a autoridade tributária tomasse conhecimento dos tributos.

Consideramos que, no presente caso, não se pode afirmar que esse fato tenha sido decorrente de um simples erro da fiscalizada, restando configurada a intenção dolosa na conduta adotada pela contribuinte, com o propósito específico de impedir ou retardar o conhecimento, pelo fisco, do fato gerador do tributo.

A conduta descrita na Informação de Pesquisa e Investigação em anexo, que faz parte integrante deste relatório, torna ainda mais evidente que a conduta da fiscalizada foi dolosa, pois é a rotina do Grupo Trombini a acumulação de passivos fiscais, sabedores de que as pessoas jurídicas devedoras serão esvaziadas na etapa seguinte do ciclo. Assim como outras empresas que antecederam a Trombini Embalagens S/A foram esvaziadas após acumular vultosos passivos fiscais, a Informação de Pesquisa e Investigação em anexo revela que a fiscalizada já segue a passos largos no mesmo caminho.

Pelo relato transcrito, fica evidente que a Fiscalização constatou uma prática reiterada na conduta do sujeito passivo de deixar de declarar e de pagar, de forma deliberada, os débitos apurados do imposto.

Importante observar que é de conhecimento público e sedimentado, já há muito tempo, que os débitos tributários apurados pelos contribuintes devem ser declarados ao Fisco Federal por meio da DCTF, o que permite à Administração Tributária acompanhar e controlar a arrecadação de tributos e contribuições federais. Ao deixar de declarar o imposto e deixar de efetuar o respectivo pagamento, por óbvio, a contribuinte está dificultando o acompanhamento e controle do crédito tributário da União, e retardando o seu conhecimento pelo Fisco.

Sabendo deste mecanismo, ao deixar de declarar nas DCTF e DIPJ e de efetuar o recolhimento do imposto, de forma deliberada e reiterada, a interessada está apostando nas dificuldades da Administração Tributária em recuperar o crédito tributário. Esta prática, associada a complexas manobras contábeis e societárias, cria dificuldades ainda maiores para a recuperação do crédito.

Este procedimento foi alvo de investigação específica do Escritório de Pesquisa e Investigação da RFB na 10ª Região Fiscal (ESPEI/10ªRF), cujo relatório final (IPEI RS20130013) encontra-se anexado aos autos (e-fls. 359/525).

Reforçando o argumento da caracterização da prática ilícita dolosa, no processo judicial da ação cautelar fiscal nº 0050473-92.2013.403.6182, a autoridade judicial assim justifica a expedição de medida liminar (e-fls. 1.208/1.209):

A petição inicial trouxe boa fundamentação sobre a fumaça do bom direito e o perigo da demora, razão pela qual a liminar fica deferida.

Passo a fundamentar.

Existe crédito tributário constituído por auto de infração contra a requerida TROMBINI EMBALAGENS S.A (CNPJ 11.252.642/0001-02), no valor de R\$132.594.998,57 (cento e trinta e dois milhões, quinhentos e noventa e quatro mil, novecentos e noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos), bem como lavratura de Termos de Sujeição Passiva em face dos diretores RICARDO LACOMBE TROMBINI e ÍTALO FERNANDO TROMBINI FILHO, com base no artigo 135, III, do CTN.

Além da fumaça de bom direito, existe risco de total esvaziamento patrimonial, ante a constatada reiteração de condutas, similares à acima exemplificada (fls.214-verso/231).

Embora a constituição do crédito ainda não seja definitiva, certo é que a lei não exige tal definitividade e o lançamento se operou.

Presentes, pois, os requisitos, DEFIRO A LIMINAR, decretando a indisponibilidade dos bens dos Requeridos, com base no artigo 7º, da Lei n.8.397/92, nos termos em que requerida.

- Recurso Voluntário dos responsáveis solidários Ricardo Lacombe Trombini, Ítalo Fernando Trombini Filho e Sulina Embalagens.

Passo a apreciar os Recursos dos demais sujeitos passivos; o faço de forma única, já que os fundamentos são similares.

Recordando, a responsabilidade solidária da Recorrida Sulina Embalagens advém do interesse comum na situação que venha constituir a obrigação principal (inciso I, do art. 124 do CTN), a partir de provas colhidas pela Autoridade Fiscal. Já para os demais Recorridos, a responsabilidade decorre da condição de gerência no período autuado, a teor do inciso III, art. 135 do CTN.

Partindo da dedução da Autoridade Fiscal, a DRJ manteve os Recorridos no quadro de solidários do lançamento fiscal, porquanto:

(...)

De acordo com a investigação levada a cabo pelo ESPEI/10ªRF, a Sulina Embalagens Ltda é empresa do Grupo Trombini, constituída com o fim de manter em seu nome os bens de produção do grupo, que são utilizados pelas demais empresas em operações acobertadas formalmente por meio de contratos de arrendamento. Em outras palavras, houve uma segregação do patrimônio do grupo em uma pessoa jurídica específica, isolando-o das unidades geradoras de passivo tributário de modo a propiciar uma blindagem desses bens em relação às dívidas geradas. É o que demonstra, em resumo, o Relatório IPEI RS20130013 em suas fls. 18/56 (e-fls. 376/414) e fls. 64/93 (e-fls. 422/451).

Portanto, em razão do papel que coube a Sulina Embalagens Ltda no conjunto das operações conduzidas pelo Grupo Trombini, fica evidente a conexão entre ela e a Trombini Embalagens S/A na ocorrência dos fatos geradores do IPI, conforme fortemente demonstrado pela já mencionada investigação do ESPEI.

Por sua vez, os srs. Ítalo Fernando Trombini Filho (CPF 428.680.099-72) e Ricardo Lacombe Trombini (CPF 566.458.489-00) foram responsabilizados, solidariamente, pelo crédito tributário constituído, por terem sido diretamente responsáveis pela infração à legislação tributária, quando da reiterada prática dolosa de zerar as DCTF e DIPJ, com fundamento no art. 135, III, do CTN:

(...)

Os srs. Ítalo Fernando Trombini Filho e Ricardo Lacombe Trombini foram os responsáveis pela constituição da empresa Sulina Embalagens Ltda, que, como descrito anteriormente, teve a finalidade de propiciar uma blindagem do patrimônio do grupo em relação às dívidas geradas pelas demais empresas. Consta às fls. 12/13 do Relatório IPEI RS20130013 (e-fls. 370/371) que Ítalo Fernando Trombini Filho e Ricardo Lacombe Trombini foram ou são diretores das empresas Trombini Papel e Embalagens S/A (CNPJ 88.209.697/0001-56), Trombini Papel e Embalagens S/A (CNPJ 77.961.431/0001-49), Trombini Embalagens S/A (CNPJ 88.059.795/0001-54), Trombini Industrial S/A (CNPJ 03.031.882/0001-40), Trombini Embalagens S/A (CNPJ 11.252.642/0001-02). À luz do Relatório IPEI RS20130013 (e-fls. 359/525), fartamente documentado e detalhado, por participarem das decisões que definiram o comportamento das empresas por eles dirigidos, não há como deixar de imputar a responsabilização pessoal desses dirigentes pelo crédito tributário apurado.

Não é demais citar mais uma vez, como argumento favorável à lavratura dos termos de solidariedade passiva, a expedição de medida liminar, pelo Poder Judiciário, em ação cautelar fiscal nº 0050473-92.2013.403.6182 (e-fls. 1.208/1.209):

Em síntese, contestam as partes a falta de provas do interesse comum, e eventual conluio, fraude ou dolo, alegando que a pela Autoridade Fiscal teria atestado a regularidade da escrita fiscal e notas fiscais registradas no SPED. Segundo eles, a solidariedade não pode ser

presumida, e que a existência de grupo econômico, por si só, não é elemento suficiente para o enquadramento.

De fato, ausentes provas do interesse comum, e da prática de atos com excesso de poderes ou infração a lei afastam-se as responsabilidades solidárias, respectivamente, insculpidas no inciso I, art. 124 e III do art. 135, ambos do CTN. Não tem entendimento diverso este Colegiado.

Entretanto, o Colegiado também já se posicionou no sentido de que a existência de confusão patrimonial e supressão de impostos, revelam o intuito dos envolvidos de lesar os cofres públicos na busca de vantagens econômico-financeiras. Peço venia para reproduzir pequeno trecho do Acórdão nº 19311.720214/2016-96:

Resta comprovado o 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 a todos beneficiou. Comprovadas também a confusão patrimonial e a inexistência de autonomia gerencial das empresas e de seus sócios.

Em sentido igual, observa-se no Parecer Normativo COSIT nº 4/2018, de seguinte ementa:

Normas Gerais de Direito Tributário. Responsabilidade Tributária. Solidariedade. Art. 124, I, Ctn. Interesse Comum. Ato Vinculado Ao Fato Jurídico Tributário. Ato Ilícito. Grupo Econômico Irregular. Evasão e Simulação Fiscal. Atos que Configuram Crimes. Planejamento Tributário Abusivo. Não Oposição ao Fisco de Personalidade Jurídica Apenas Formal. Possibilidade.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva. Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei nº6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº1.598, de 26 de dezembro de 1977; art. 61 da Lei nº8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil. e-processo 10030.000884/0518-42.

Retomando os fatos, extraem-se dos autos como evidências da responsabilidade (Informação de Pesquisa e Investigação RS20130013):

E-fl. 362 (arrendamento das fábricas):

Sulina Embalagens Ltda 02.591.200/0001-91	SULINA	R. Olympio Trombini 619, pavilhão II Curitiba/PR	Empresa "patrimonial" do grupo. Proprietária das instalações industriais do grupo
--	--------	--	--

* Trombini Papel e Embalagens SA (88.209.697/0001-56), alienou seus imóveis em Curitiba, Canela e Farroupilha na SULINA EMBALAGENS LTDA (02.591.200/0001-91). Na sequência a TPE alienou suas cotas da SULINA e da FRAIBURGO para sua controladora Trombini SA Administração e Participação (TROMBINI AS), e-fl. 377.

E-fl. 423: "A Sulina Embalagens Ltda foi constituída em 22/05/1998 pela Trombini Papel e Embalagens SA (TPE), juntamente com Fernando Trombini Filho e Ricardo Lacombe Trombini.

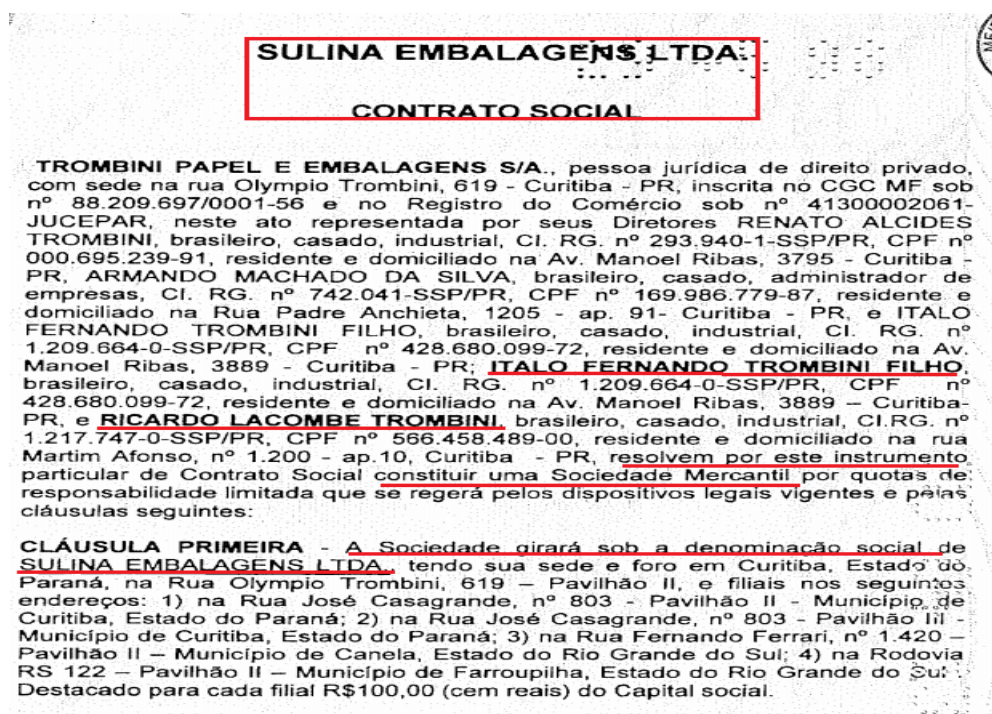
E-fl. 463: "O Grupo Trombini criou em 1998 uma separação meramente formal entre sociedades "holding", "patrimoniais" e "operacionais". Todavia, esta separação nunca conseguiu ocultar a evidente e aguda interdependência entre essas empresas, além da confusão patrimonial/gerencial. Houve apenas uma simbólica divisão de tarefas entre a Sulina e as empresas operacionais, enquanto a atividade industrial continuou a mesma, só que praticada através da comunhão do ativo imobilizado da Sulina com o ativo circulante e mão-de-obra da TPE/TISA/TESA etc. Soma-se a isso o fato de que em 2011 a Sulina começou a adquirir e revender para a TESA insumos com alta margem de lucro, para filiais situadas nos mesmos endereços que os seus, mesmo sem ter quadro de pessoal compatível com esta atividade. Ficou também provado que a Sulina utilizava empregados da TISA e da TESA para desempenhar suas atividades. Isto só reforça a conclusão de que, na essência, a Sulina e as empresas "operacionais" sempre foram a mesma coisa. A transferência de recursos financeiros da TISA para a Sulina, para a Florespar Florestal e a Trombini Florestal em 2009/2010, que constituiu efetiva doação, evidencia um uso unilateral, abusivo e fraudulento do instituto da personalidade jurídica. É esperado que empresas que compõem o mesmo grupo econômico sejam administradas de forma a mirar o bem do conjunto, mas quando as entidades são geridas em confusão patrimonial, separação meramente formal e utilizam de fraude para esvaziamento e blindagem patrimonial, é evidente que existe fraude à lei (art. 135, III do Código Tributário Nacional - CTN), interesse comum na situação que constitui o

fato gerador (art. 124, I, do CTN), abuso da personalidade jurídica (art.50 do Código Civil) e violação aos arts. 117 e 245 da Lei 6.404/76.”.

Partindo das premissas adotadas e das provas reunidas nos autos (Livro RAIP, Razão cota Trombini, Estatuto Social, DCTF, DIPJ, Informação de Pesquisa e Investigação RS20130013, atas de Assembleias, laudo de avaliação de patrimônio, relatório da administração da Recorrente e controladas, sentença da ação 0007110-49.2009.4.03.6100, contrato social Sulina e alterações, laudo de avaliação patrimonial, e para fins de incorporação de sociedade da Sulina, Balancete 2012 Sulina, DIPJ Sulina, Lei Municipal nº 2.956/2005 em favor da Sulina, Razão conta Sulina, DIRF, dentre outros), resta evidente a participação da empresa Recorrida nos subterfúgios devendo, pois, ser mantida como responsável solidária.

Não entendo de modo diverso, em relação à manutenção dos demais Recorridos como responsáveis solidários, eis que sócios das empresas desde a constituição, e que participavam de Assembleias deliberativas, tendo evoluído o passivo tributário a partir das operações do grupo econômico (alienações, constituições e extinções de sociedades), vejamos exemplo:

E-fl. 577:



E-fl. 1.007:

Certifico a pedido verbal de parte interessada que revendo os livros existentes nesta Serventia, neles, no de número **00473-P**, às folhas **032/033**, encontrei lavrado o instrumento de teor seguinte:-

PROCURAÇÃO BASTANTE QUE FAZ SULINA EMBALAGENS LTDA, NA FORMA ABAIXO

S A I B A M quantos este público instrumento de procuração bastante virem que aos quatro dias do mês de janeiro do ano de dois mil e treze (**04/01/2013**), nesta cidade de Curitiba, capital do Estado do Paraná, nesta Serventia Notarial, compareceu, como outorgante, **SULINA EMBALAGENS LTDA**, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda sob nº 02.591.200/0001-91, com sede na Rua Olympio Trombini, nº 619, pavilhão II, bairro Vista Alegre, nesta cidade, com contrato social registrado na Junta Comercial do Estado do Paraná sob NIRE 41 2 0391547-3, em data de 29/05/1998, consolidado nos termos da 7ª alteração contratual registrada sob nº 20040393178, em data de 26/02/2004, e último arquivamento - **Ata da 2ª Reunião de Sócios-Quotistas realizada em data de 20/09/2012**- registrada sob nº 20126771421, em data de 29/10/2012, conforme consta da Certidão Simplificada expedida por aquele mencionado órgão **em data de 08/11/2012**, cujas cópias ficam arquivadas em pasta própria nesta Notaria sob nº **1435**, **neste ato representada, nos termos da cláusula sétima de seu contrato social consolidado por seus sócios administradores, Italo Fernando Trombini Filho**, brasileiro, portador da Cédula de Identidade Registro Geral nº 1.209.664-0-SSP/PR., inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda sob nº 428.680.099-72, que se declara plenamente capaz, casado, industrial, residente e domiciliado na Avenida Manoel Ribas, nº 3889, bairro Santa Felicidade, nesta cidade; e, **Ricardo Lacombe Trombini**, brasileiro, portador da Cédula de Identidade Registro Geral nº 1.217.747-0-SSP/PR., inscrito no Cadastro de

Destarte, a manutenção dos sujeitos no polo passivo da autuação pela DRJ mostra-se correta.

- Conclusão do julgado.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.