



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

Processo nº 10980.723132/2014-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.468 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de março de 2018
Matéria Classificação Fiscal
Recorrente MASTERCORP DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010, 2011, 2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSÁRIA CARACTERIZAÇÃO MATERIAL.

A alegação de cerceamento do direito de defesa sem a apresentação de elemento que evidencie sua caracterização em termos materiais e formais carece de fundamento, pois há que ser identificado real prejuízo ao contribuinte.

Não configura o cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação encontram-se plenamente assegurados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina somente vinculam os julgadores administrativos de 1ª instância nas situações expressamente previstas nas normas legais.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 2010, 2011, 2012

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FITAS PARA IMPRESSÃO POR TRANSFERÊNCIA TÉRMICA - TTR (RIBBONS).

A classificação fiscal de fitas para impressão de transferência térmica nos códigos NBM/SH TIPI deve seguir a determinação das normas do Sistema Harmonizado e enquadra-se no código 9612.10.19.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 2010, 2011, 2012

LANÇAMENTO. ERRO CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A falta de pagamento do imposto, por erro de classificação fiscal/alíquota inferior à devida, justifica o lançamento de ofício do IPI com os acréscimos legais cabíveis.

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

É lícita a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, mesmo havendo saldo credor na escrita fiscal do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

RESPONSABILIDADE. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. ART. 121, I DO CTN.

São solidariamente obrigadas as pessoas físicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Cabível a atribuição de responsabilidade àqueles que concorrem à prática da infração ou dela se beneficie.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que dava provimento parcial para exclusão da solidariedade do sócio da empresa e para limitar para saídas da filial. Designado para o voto vencedor na parte em que foi vencido o Relator, o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira. Ausente a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que foi substituída pela Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

(assinatura digital)

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

(assinatura digital)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 9324 em face da decisão de primeira instância proferida pela DRJ/SP em fls. 9250, que indeferiu a impugnação da empresa e não conheceu da impugnação do Responsável Solidário Sr. Juliano Cunha e manteve o lançamento conforme o Auto de Infração de IPI de fls. 8942, lavrado diante de indícios de produto saído do estabelecimento sem destaque e lançamento do IPI em decorrência de divergência de classificação fiscal.

Como de costume desta Turma de Julgamento, segue a transcrição do relatório do ocorrido, conforme relatado pela DRJ/SP em sua decisão de primeira instância administrativa:

"Trata-se de contestação à exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no Auto de Infração (MPF 0910100.2014.00139), totalizando o crédito tributário de R\$ 44.430.306,95, inclusos multas e juros de mora.

Segundo o exposto no Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 5775/5806), na execução de procedimento de fiscalização iniciado em 10/03/2014, foram identificados valores de IPI não destacados em notas fiscais, que foram lançados por meio do auto de infração originário do presente processo.

Ainda de acordo com o TVF, o estabelecimento vendeu no mercado interno produtos tributados por ele industrializados, caracterizando-se como estabelecimento industrial nessas operações, sem efetuar o destaque do imposto. Conseqüentemente, o autuante apurou o imposto devido, considerando os créditos pelas entradas dos insumos registrados na documentação observada. Acrescentou que as irregularidades fiscais apontadas são decorrentes do fato inequívoco de que o contribuinte, plenamente enquadrado na condição de estabelecimento industrial, NÃO lançou (nas notas fiscais). NÃO apurou (livros fiscais), NÃO declarou (declarações RFB) e NÃO recolheu (DARF) o imposto (IPI) devido em suas operações.

A fundamentação legal para o lançamento consta dos autos às fls. 8950 e 8961/8964.

Regularmente cientificado da autuação, o contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação e documentos anexos, aduzindo, em sua defesa, as razões que se seguem:

Preliminarmente, alegou nulidade dos autos por CERCEAMENTO DE DEFESA, informando que o Auto de Infração foi entregue no endereço da residência dos representantes legais da Mastercorp do Brasil Ltda, Rua Comendador Jacques Van Erven, nº 137, Curitiba-PR, em período que se encontravam em viagem de trabalho, 16/10/2014 a 08/11/2014. Acrescentou que a empresa requereu à Receita Federal reabertura de seu prazo para oferta de impugnação ao Auto de Infração, ou, então, a prorrogação do prazo por pelo menos 10 (dez) dias a contar da data do protocolo do pedido, contudo, como não obteve resposta, a fim de não correr eventual risco de intempestividade da apresentação desta Impugnação, a autuada resolveu efetuar seu protocolo.

Considerando tal fato, requereu que a presente Impugnação seja recebida tempestivamente bem como seja oportunizada a juntar novos documentos, elaborar considerações, emenda, aditamento, caso sejam necessários.

Alegou, ainda, que a entrega do Auto de Infração no endereço da residência dos sócios da autuada prejudicou sobremaneira na elaboração da defesa, pois somente teve conhecimento do Auto de Infração em 09/11/2014 e que alguns dias a mais ou a menos para a elaboração da defesa são absolutamente importantes, tal a extensão da ação fiscal realizada (o Auto de Infração é extenso, com mais de 30 laudas, e cuja lavratura resultou da análise, pela Sra. Fiscal, de grande volume de documentos).

Argumentou que não pretende a concessão de tempo superior a 30 dias para confeccionar sua defesa. Defendeu que defende ter justamente esses 30 dias, a partir da efetiva devolução dos documentos. Sob outra ótica, a discussão há que se restringir quanto ao momento de início da fluência do prazo e não, propriamente, quanto ao prazo legal de 30 dias. Isto porque o contribuinte tem direito de acesso aos documentos durante todo o período do prazo de defesa administrativa, razão pela qual indevido o indeferimento de reabertura do prazo de impugnação. De outro modo, estar-se-ia violando o direito à ampla defesa e aos meios e recursos a ela inerentes, tal como garantido constitucionalmente.

Concluiu que, como forma de evitar o comprovado e notório prejuízo da defesa - sendo nula a decisão administrativa que cerceia o direito de defesa - deverá ser devolvido ao contribuinte o prazo para impugnação e, ad cautelam, em caso de entendimento diverso, oferta-se a presente impugnação ao Auto de Infração, protestando pela oportunidade de aduzir novas razões e juntar novos documentos, oportunamente.

Acrescentou à discussão, a nulidade por AUSÊNCIA DE PROVAS, argumentando que a agente fiscal pretendeu enquadrar os produtos da contribuinte na NCM 96.12.10.19, que se refere a "outros" no grupo de "fitas de máquinas de escrever", classificação totalmente inespecífica e que foi "catada" por apresentar a maior alíquota. Que, no entanto, a Sra. Auditora Fiscal não trouxe quaisquer provas suficientes a comprovar a classificação fiscal que pretendeu atribuir aos produtos do contribuinte - filmes para impressão por transferência térmica.

Alegou que não produz "fitas", mas sim filmes para impressão por termotransferência e que deveria a autoridade fiscal trazer elementos para mostrar senão a identidade, pelo menos a similitude, entre um - fita para máquina de escrever- e - filme para impressão por termo transferência.

Alegou que ao Fisco não basta alegar que a classificação adotada pela contribuinte encontra-se equivocada e apresentar nova classificação fiscal. Deve provar em que medida o produto se enquadra na classificação fiscal que pretende exigir.

E concluiu que, levando em consideração que a agente fiscal, pretendendo dar nova classificação fiscal ao produto fabricado pela impugnante, inteirou-se superficialmente quanto ao seu processo produtivo, bem como não descreveu adequada e perfeitamente o produto, o presente auto de infração é nulo. Citou jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

No mérito fez, em resumo, as seguintes considerações:

DA PRODUÇÃO

A empresa Mastercorp do Brasil Ltda é empresa brasileira que se dedica (i) à importação e ao comércio de produtos eletro-eletrônicos portáteis (marca ZETEX) e (ii) fabricação e comércio de filmes de termotransferência para aparelhos de fax e para impressão de código de barras.

Possui duas unidades, ambas em Curitiba: (i) Matriz, onde funciona a administração e atividades de comércio exterior, CNPJ 03.586.159/0001-28, na Rua Nossa Senhora da Cabeça, n. 1811, Cidade Industrial; (ii) Filial, CNPJ 03.586.159/0002-09, na Rua Maria de Souza Coelho, n. 15.

A Matriz importa algumas das matérias-primas utilizadas na fabricação dos filmes - e não "fitas" - de termotransferência. Passo seguinte, a Matriz realiza a transferência dos materiais para a Filial.

Após o processo produtivo, a Filial transfere e remete à Matriz uma parte dos produtos acabados - filmes de termotransferência - para a Matriz, que se encarrega da comercialização e/ou exportação dos mesmos. A outra parte é comercializada pela própria Filial, no mercado interno.

A Sra. Auditora Fiscal afirma ter visitado a unidade fabril da contribuinte em 10 de junho de 2014, aduzindo que: "Mais especificamente a empresa produz os denominados 'RIBBONS' (filmes de termo transferência; fitas para impressão de código de barras, filmes para aparelhos de fax, etc)".

Primeiramente cumpre mais uma vez esclarecer que a empresa fiscalizada produz filmes para impressão pelo método de transferência térmica, seja para aparelhos de fax, seja para impressão de código de barras, não produz fitas conforme afirma a Sra. Fiscal.

Impugna-se, portanto, na integralidade as afirmações da Sra. Fiscal de que seriam produzidas fitas pela empresa.

A produção de filmes para impressão por transferência térmica demandam várias etapas de processos químicos, alguns com implicações técnicas altamente complexas e que demandam cuidados extremados no manuseio.

Basta referir, por exemplo, que o filme de poliéster que serve de substrato ao produto é finíssimo e não pode sofrer rupturas, sob pena de paralisar todo o processo e perdas elevadas. A dificuldade técnica fica ainda mais evidente quando se considera o fato de que referido material é adquirido em "bobinas" enormes, com tonelada. Isso só no aspecto do manuseio da matéria prima.

Além disso, são vários processos químicos delicados - cujo equilíbrio deve ser cuidadosamente monitorado - para aderir ao substrato os materiais fixadores, pigmentos, película protetora etc, velocidade de aplicação dos produtos deve ser constante, para depois submeter o substrato a aquecimentos em diversas temperaturas para correta e regular fixação dos produtos (o que em nada se assemelha a aplicar negro de fumo em fita).

A operação de industrialização representa tecnologia de última geração e exige alta capacitação técnica.

Ainda, há de se observar que a visita do Sra. Auditora Fiscal não envolveu vistoria quanto ao processo produtivo, mas restringiu-se apenas a entrevista com os responsáveis pela produção.

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Nas exportações dos produtos - filmes de termotransferência - como consta em várias notas fiscais de exportação, bem como nos respectivos registros no SISCOMEX, a Matriz utiliza a classificação fiscal 8443.91.99 - adequada à realidade e natureza dos produtos produzidos pela impugnante.

Nas vendas no mercado interno, igualmente, utiliza-se essa mesma classificação fiscal, por ser a correta e adequada ao produto da contribuinte.

Cumprе noticiar que o PRÓPRIO FISCO, no processo administrativo fiscal nº 1565002980/2010-50 entende que as

impressoras de termotransferência importadas pela empresa - Mastercorp do Brasil Ltda -sujeitam-se à classificação fiscal do grupo 8443.

É lícito supor, portanto, que os filmes de termotransferência produzidos pela impugnante - utilizados como insumos nas impressoras por ela importadas – submetem-se ao mesmo grupo, na classificação fiscal, que as impressoras.

Eventualmente e em alguns casos, e somente por pedido expresso dos clientes externos, possivelmente para que estes possam ter benefícios fiscais em seu país, a impugnante exporta os filmes de termotransferência com a classificação 96.12.10.19.

Cumpre esclarecer, desde ora, que o sistema SISCOMEX somente tem autorizado o registro de exportações sob essa rubrica, ou seja, o próprio sistema da RFB "trava" qualquer tentativa de exportar com outra classificação.

Mas, frise-se, a utilização da classificação fiscal 96.12.10.19, nas exportações da impugnante, é eventual e não habitual, ao contrário do afirmado pela Sra. Auditora Fiscal. Fazem prova do ora alegado as cópias das notas fiscais de saída para exportação em que se utiliza o código correto, qual seja, 8443.91.99 e diversos outros.

Importa destacar - a repercutir na classificação fiscal dos produtos fabricados pela impugnante - o fato de que a empresa fiscalizada produz filmes de termotransferência e não "fitas" de termotransferência, como alegado pela Sra. Auditora Fiscal.

Com efeito, a Sra. Auditora Fiscal, em várias passagens do Auto de Infração - possivelmente para, subliminarmente, disseminar a idéia de que os filmes de termo transferência são equiparados a "fitas de máquinas de escrever", para fins de classificação fiscal - repetidamente alega que a empresa produz "fitas" de termo transferência.

A Sra. Fiscal "criou" o termo "fita/filme" no intuito provável de tentar classificar os produtos fabricados pela empresa atuada na classificação 9612.

A impugnante esclarece que não produz "fitas". Produz filmes para impressão pelo método de impressão por transferência térmica, seja para aparelhos de fax, seja para impressão de código de barras. Essa distinção -ainda que sutil - adquire relevância quando se trata de nominar e qualificar o produto, com vista à sua classificação fiscal.

É de se observar que os produtos fabricados pela empresa autuada -filmes para impressão por transferência térmica -, todos eles, possuem mais de 3cm (três centímetros) de largura, o que, por si só, já os desqualificaria como "fita", nos termos da NESH 96.12, reproduzida pela própria Auditora Fiscal no Auto de Infração.

Em verdade, os filmes para impressão por termo transferência assemelham-se aos toners para impressão a laser e/ou aos cartuchos para impressoras a jato de tinta, e não tem nada a ver com a classificação "outros" na família de fitas usadas em máquinas de escrever.

O fato, é que é gritante e incomensurável a diferença entre fita para máquina de escrever e filme para impressão por transferência térmica.

Ora, a fita de máquina de escrever, é uma tira com, no máximo 3 (três) centímetros de largura, em material têxtil ou plástico, utilizada mediante ação mecânica, em que um "tipo" da máquina de escrever "golpeia" a fita e esta deixa impregnada no papel o formato da letra.

A fita de máquina de escrever presta-se somente para formação de texto escrito formado por letras e símbolos. A intenção da autoridade fiscal seria enquadrar os filmes como "outros" no grupo de fitas de máquina de escrever, ou seja, totalmente inespecífico.

O filme para impressão por transferência térmica - produto fabricado pela impugnante - é totalmente diverso de uma fita de máquina de escrever, seja pelo material, pela qualidade, pela aplicação, pelo meio de impressão.

O filme para impressão por transferência térmica, para começo de explicação, não se apresenta na forma de fita ou tira, uma vez que, no caso dos produtos da impugnante, possui largura superior a 3cm (três centímetros), podendo ter várias larguras, como é o caso do filme para impressão de fax, com 22cm (vinte e dois centímetros) de largura.

A fita de máquina de escrever pode ser utilizada somente para imprimir em papel. O filme para impressão por transferência térmica pode ser usado para impressão em diversos substratos, tais como, papel revestido, metais, plásticos etc.

Com a fita de máquina de escrever, imprime-se texto. Com o filme para impressão térmica, imprime-se texto, imagens, gráficos, paisagens, desenhos etc.

Com o filme de impressão por transferência térmica, pode-se imprimir um crachá, por exemplo, em que há foto e, ao mesmo tempo, texto com as informações sobre a empresa, sobre o funcionário, o logotipo da empresa etc.

Pode-se, com filme para impressão por transferência térmica, imprimir-se banner publicitário, cartaz, folder, placas, nas mais diversas especificações, medidas e materiais, contendo imagens ou texto, coloridos ou não.

Ainda que sem rigor técnico, mas para que se possa imaginar e entender, no caso da impressão por transferência térmica, a impressora forma uma imagem e, pela energia térmica (não

mecânica!), a transfere ao substrato - papel, metal ou plástico - como se fosse, mutatis mutandis, para se dizer grosseiramente, uma serigrafia térmica.

Alem disso, o processo produtivo entre os filmes de transferência térmica e as fitas de máquina de escrever são absolutamente distintos. Os filmes de transferência térmica resultam de um processo químico - similar ao processo de fabricação do papel carbono - ao passo que as fitas para máquina de escrever resultam de processo de encharcamento por tinta de material têxtil ou plástico.

Assim, os filmes de termotransferência assemelham-se ao papel carbono em rolo, cuja classificação fiscal é expressamente excluída do grupo 96.12, pela NESH (Nota Explicativa do Sistema Harmonizado), transcrita pelo Sr. Auditor Fiscal, às fls. 16/17, do Auto de Infração.

Ainda, de acordo com o Laudo elaborado por especialista, que instrui a presente impugnação, demonstrar-se-á as razões técnicas suficientes a demonstrar que os produtos fabricados pela contribuinte não se enquadram no grupo 96.12, da NCM Nomenclatura Comum do Mercosul.

Finalmente, a existência de decisão administrativa em processo de consulta, citada e invocada pela Sra. Auditora Fiscal, não merece maior importância, porque, como se verá, diversas as situações de fato e de direito entre o produto fabricado pela impugnante e aquele comercializado pela consulente, até mesmo porque na consulta sequer constam características específicas do produto, em especial quanto à largura do produto submetido a exame - fator crucial - pois os produtos com largura superior a 3 cm não se enquadram como fita. Mais do que isso, diversos, também, os regimes.

DA BASE DE CÁLCULO

Outro ponto a destacar - que importará na desqualificação dos valores utilizados pela Sra. Auditora Fiscal como base de cálculo de eventual IPI devido - é que as remessas de matérias e produtos entre Matriz e Filial, e vice-versa, são devidamente declaradas ao Fisco Estadual, mediante GIA/ICMS, com recolhimento de eventual imposto devido.

Isso porque a circulação de mercadorias (no caso matérias-primas e produtos acabados) entre estabelecimentos - ainda que pertencentes à mesma pessoa jurídica - pode vir a constituir fato gerador de ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. No entanto, essa circulação de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa é fato que não se subsume à hipótese de incidência própria do IPI.

Assim, quando a Sra. Auditora Fiscal utiliza, indiscriminadamente e sem ressalvas, as saídas de mercadorias dos estabelecimentos Matriz e Filial, registradas para fins de

ICMS, como base de cálculo do IPI comete ato que distorce e aumenta o valor do crédito tributário apurado.

Pelo mesmo motivo e argumentação, resta justificada a utilização dos códigos CFOP 5102 e 6102 - que geram destaque de ICMS, mas não de IPI -nas transferências de mercadorias entre os três estabelecimentos da empresa fiscalizada.

DA INEXISTÊNCIA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

A autoridade fiscal alega, mas não comprova nem demonstra o intuito de fraude, por parte da impugnante.

Com efeito, de acordo com reiteradas e torrenciais decisões do Conselho de Contribuintes, a "aplicação da multa de ofício agravada para 150% depende da comprovação, pela autoridade lançadora, do evidente intuito de fraude".

No caso presente, a Sra. Auditora Fiscal nada traz de fato indiciário ou prova concreta que confirmem as alegações que lança contra a contribuinte.

O que ocorre é uma divergência de interpretação resultando a divergência de classificação fiscal entre aquela apontada pela autoridade administrativa e a outra, utilizada pela contribuinte.

Além do mais, para fins de justificar a aplicação da multa majorada, o intuito de fraude deve ser evidente e manifesto.

APLICAÇÃO DA MULTA MAJORADA

Como visto, inexistente, por parte da contribuinte, o evidente intuito de fraude a justificar a aplicação majorada da multa de ofício. O dolo, a fraude e/ou a simulação não se presumem. Devem ser provadas.

A empresa autuada entende que os seus produtos - filmes para impressão por termotransferência - tenham a classificação fiscal NCM 84.43.91.99, ao passo que a autoridade fiscal pretende sejam os mesmos enquadrados na NCM/TIPI 96.12.10.19, que se refere a fitas para máquinas de escrever.

Não houve fraude, mas mero desencontro de entendimento, entre a contribuinte e a fiscal, quanto à classificação fiscal dos produtos filme para impressão por termo transferência.

A Sra. Fiscal não trouxe provas suficientes e necessárias a comprovar a aplicação da multa qualificada, o que é exigido, pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para fins de aplicação da multa qualificada, ex vi:

Não restando prova suficiente a demonstrar o direito do Fisco em aplicar multa majorada e qualificada, nem provado o evidente intuito de fraude por parte da contribuinte, deve-se determinar a desoneração da multa de ofício qualificada e/ou majorada.

DA EXIGÊNCIA DA MULTA SOBRE VALORES NÃO DESTACADOS

Não bastasse a majoração totalmente arbitrária da penalidade, a Sra. Fiscal aplicou a multa sobre valores "não destacados" pela Contribuinte, fazendo incidir a penalidade sobre o valor de IPI que seria devido não fosse a apuração do saldo credor no mês de apuração.

Fundamentou seu posicionamento no artigo 569 do RIPI que assim prescreve:

Art. 569. A falta de destaque do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto destacado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser destacado ou recolhido.

Mais uma vez deve-se retornar ao cerne da questão: a alíquota pratica pelo contribuinte e àquela que seria devida de acordo com a equivocada interpretação do Sr. Fiscal.

Operação tributada à alíquota zero, não há que se falar em tributo não destacado ou destacado a menor.

E ainda que não fosse, não teria aplicação a penalidade uma vez que não haveria qualquer prejuízo ao erário, pois o saldo credor absorveria eventual pendência do IPI.

Noutras palavras, ainda que o fato gerador do tributo seja a fabricação de produtos constantes na TIPI, a obrigação de recolher o IPI somente ocorre após a consumação do encontro do crédito e débitos do Imposto, em razão da aplicação do princípio da não cumulatividade a que está sujeito.

Exigir a penalidade em momento anterior ao surgimento da obrigação de pagar o tributo é algo que extrapola o bom senso e não encontra amparo no ordenamento jurídico vigente.

DA VIOLAÇÃO AOS PRECEITOS DA PROPORCIONALIDADE, DA RAZOABILIDADE

No precedente firmado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal que, em caso análogo, julgou inconstitucional multa de 300%, firmou-se entendimento de que não tem espaço no ordenamento jurídico vigente penalidades que extrapolam a razoabilidade, a proporcionalidade dos atos públicos e que infringem a vedação ao confisco estampados na Carta Magna.

A discrepância entre os valores aponta a total falta de proporcionalidade e razoabilidade, princípios norteadores do Direito Administrativo.

O Auto de Infração contraria o Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de senso comum, ou mais exatamente, de bom-senso, aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do

princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas, a palavra da lei, que o seu espírito. Enuncia-se com este princípio que a Administração, ao atuar no exercício de discricionariedade, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida. A forma da aplicação da multa, nos moldes descritos no Auto é quebrar a Razoabilidade. Impor interpretação extensiva à norma de forma a gerar uma multa estratosférica é quebrar a Razoabilidade. Prejudicar a continuidade das atividades da Requerente, de forma a confiscar 50% de seu patrimônio é quebrar a Razoabilidade.

O Termo Fiscal não se coaduna, também, ao princípio da proporcionalidade, que tem o objetivo de coibir excessos desarrazoados, por meio da aferição da compatibilidade entre os meios e os fins da atuação administrativa, para evitar restrições desnecessárias ou abusivas. Por força deste princípio, não é lícito à Administração Pública valer-se de medidas restritivas ou formular exigências aos particulares além daquilo que for estritamente necessário para a realização da finalidade pública almejada. Visa-se, com isso, a adequação entre os meios e os fins, vedando-se a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público. Está evidente a ofensa a esse princípio, pois está impondo prejuízo ao jurisdicionado já que está cobrando valor muito além do efetivamente devido (hipótese admitida somente a título de argumentação).

DA INEQUÍVOCA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA:

A multa proposta é flagrantemente de caráter confiscatório. Ao exigir o valor em discussão está evidente que o Fisco está indevidamente invadindo o patrimônio da contribuinte em prol de seu enriquecimento ilícito, figura esta que não é admitida no ordenamento legal Pátrio e amplamente rechaçada em nossos tribunais.

A aplicação da multa no montante exigido é exacerbada e viola diversos princípios constitucionais tributários, a saber:

- 1) Princípio da capacidade contributiva do contribuinte;
- 2) Princípio da não utilização de tributo com efeito de confisco;

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Isso significa que se estabelecermos uma relação entre a exigência fiscal e a receita bruta na empresa, temos, em uma conta direta, que os autos de infração correspondem a 80% do total da receita bruta da empresa.

Essa relação percentual comprova o total descompasso entre os valores e demonstra existirem erros crassos no processo

fiscalizatório - utilização de critérios inválidos, utilização de bases de cálculo equivocadas, eleição de classificação fiscal inadequada, aplicação de multa ilegal e que não tem lugar na situação em exame, enfim, para comprovar de forma incontestada que não há fundamentação ou sequer razoabilidade nas exigências formuladas.

Seria impossível que uma pessoa jurídica com faturamento bruto de 50 milhões de reais no período tivesse condições de manter funcionando uma indústria, com compra de matéria-prima, investimento e maquinário, instalações industriais, aluguel de barracões, sistemas de informática, móveis, utensílios, linhas telefônicas, água, luz, propaganda, salários e encargos, impostos diretos e indiretos, viagens de representantes, contratação de serviços de terceiros, enfim, isso tudo apenas para começar, e ainda gerasse nesse mesmo período um passivo de 44 milhões de reais.

Enfim, um valor não guarda relação com o outro, mas vale a comparação apenas para demonstrar o total disparate e a certeza da existência de erros na apuração de bases de cálculo, alíquotas e multas aplicadas, o que mais uma vez aponta para a necessidade de julgar improcedente in totum o auto de infração lavrado.

Mas apenas por amor ao debate e para esgotar este tema, vamos supor que a empresa se depare hoje, em pleno funcionamento, produzindo, fomentando a economia, gerando empregos, recolhendo tributos e contribuindo para o crescimento da nação, inclusive gerando ingresso de recursos externos nas exportações, com a obrigação de recolher 44 milhões de reais referentes a IPI e seus reflexos? Isso com um faturamento bruto no mesmo período de 50 milhões?

Evidentemente que a empresa estaria condenada e encerrar suas atividades e pedir a decretação da falência. Se encerrasse suas atividades Hoje, a empresa não teria hoje condições sequer de liquidar suas obrigações com funcionários, fornecedores, bancos e tributos correntes. Que dirá fazer frente a uma obrigação tributária de 44 milhões de reais.

Tal comentário só tem validade para mais uma vez comprovar o absurdo que é o auto de infração lavrado, durante o processo de fiscalização nunca se procurou entender o processo produtivo, observar o funcionamento da empresa, respeitar prazos razoáveis para obter dados contábeis, nada disso.

Por fim, requereu :

I - O recebimento da presente defesa e seu regular processamento administrativo;

II - Seja sobrestado o julgamento do presente PAF enquanto não houver decisão quanto ao auto de infração que trata das supostas omissões de receita, já que haverá impacto financeiro relevante com a improcedência daquele;

III - A produção de todos os meios de prova em direito admissíveis, em especial pelas já arroladas acima;

IV - Pelas razões argüidas, seja julgado totalmente improcedente o auto de infração lavrado, com o conseqüente arquivamento do processo;

V - Na remota hipótese de manutenção de alguma exigência, sejam afastadas as penalidades impostas, conforme as razões sustentadas na presente defesa.

A impugnação também contestou a responsabilização do sócio Juliano Anderson Galera Cunha.

O Sr. JULIANO ANDERSON GALERA CUNHA apresentou impugnação, quanto ao Termo de Responsabilização, cuja ciência se deu em 28/10/2014, alegando, em suma, o que segue:

A pretensão do agente fiscal impor a responsabilidade tributária ao sócio e administrador da empresa é precoce, na medida em que o crédito tributário apurado será objeto de discussão, administrativa e judicial possivelmente, com os meios e recursos inerentes.

Enquanto o crédito tributário não for definitivamente constituído, após o julgamento da impugnação e demais recursos administrativos, não se pode afirmar existir o débito da empresa, quanto mais a responsabilidade tributária solidária do sócio/administrador.

Não bastasse isso, para que se pudesse estabelecer, em tese, a responsabilidade tributária solidária da pessoa física do sócio em relação a débitos tributários da sociedade empresária da qual participa, necessária estar caracterizada e fixada a gestão fraudulenta ou exercida com abuso de poderes.

Isso porque a obrigação do sócio é diversa ontologicamente em relação à relação tributária estabelecida entre o Estado e a empresa contribuinte e não decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Situam-se - sócio e empresa - em sujeição passiva de relações jurídicas distintas entre si, com previsões legais e pressupostos de fato específicos.

Não basta o atraso ou inadimplemento do tributo, por força do risco do negócio, para estabelecer a responsabilidade tributária do sócio da empresa. Faz-se necessária a presença de um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento.

Não basta ser sócio, para se formar a responsabilidade tributária. Necessário ser sócio que cometa ilícito qualificado na gestão da empresa, com fins de burlar a fiscalização tributária ou adimplemento da obrigação.

Vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente perante a Secretaria da Receita Federal - tal como pretendem fazer os fundamentos legais citados pelo Sr. Auditor

Fiscal - é estabelecer exceção desautorizada à norma geral de direito tributário do art. 135, CTN, por ser invasão da esfera de competência reservada à lei complementar pelo art. 146, III, da CF.

O terceiro - condição de que se reveste o sócio / administrador da empresa – só poderia ser chamado a responder, face responsabilidade tributária, na hipótese de descumprimento de deveres, próprios seus, de colaboração com o Fisco, e que tivessem repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em um óbice à fiscalização pela Administração tributária.

Com essa visão, deve ser lido e interpretado o artigo 121, CTN.

Há de se considerar, finalmente, que a solidariedade estabelecida na lei ordinária reveste-se de inconstitucionalidade material, porquanto não seria dado ao legislador estabelecer simples confusão entre os patrimônios de pessoa física e jurídica, mesmo que para fins de garantia dos débitos da sociedade perante a Receita Federal.

A censurada confusão patrimonial não poderia decorrer de interpretação do art. 135, III, da CF, nem ser estabelecida por nenhum outro dispositivo legal, haja vista que impor confusão entre os patrimônios da pessoa jurídica e da pessoa física no bojo de sociedade em que, por definição, a responsabilidade dos sócios é limitada, comprometeria um dos fundamentos do Direito de Empresa, consubstanciado na garantia constitucional da livre iniciativa.

A garantia dos credores, frente ao risco da atividade empresarial, encontra assento no capital e no patrimônio sociais, e é tão relevante a delimitação da responsabilidade no regramento dos diversos tipos de sociedades empresárias que o Código Civil de 2002 a disciplinou no primeiro capítulo destinado a cada qual.

Seguindo essa linha de raciocínio, é lícito concluir que a submissão do patrimônio pessoal do sócio de sociedade limitada à satisfação dos débitos da sociedade para com o Fisco, independentemente de ele exercer, ou não, a gerência e de cometer, ou não, qualquer infração, tolheria, de forma excessiva, a iniciativa privada, de modo a descaracterizar essa espécie societária, em afronta aos artigos 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição da República.

Se não bastassem as razões acima aduzidas, ainda há de se observar que a sujeição passiva solidária do sócio em relação aos tributos eventualmente devidos pela sociedade empresária da qual faz parte - tal como pretendida pelo Sr. Auditor Fiscal - equivaleria a desconstituição da personalidade jurídica da empresa, o que, com a devida vênia, necessita de controle e decisão judicial.

Face ao exposto, sempre respeitosamente, requer-se seja cancelado o Termo de Responsabilidade Tributária lavrado - MPF 09.1.01.00-2014-00139.

É o relatório.”

A DRJ/SP proferiu este Acórdão n.º 14-59.224 - 8ª Turma da DRJ/RPO, em julho de 2015, com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010, 2011, 2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSÁRIA CARACTERIZAÇÃO MATERIAL.

A alegação de cerceamento do direito de defesa sem a apresentação de elemento que evidencie sua caracterização em termos materiais e formais carece de fundamento, pois há que ser identificado real prejuízo ao contribuinte.

Não configura o cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação encontram-se plenamente assegurados.

IMPUGNAÇÃO. PRAZO. DATA DE INICIO DE CONTAGEM

A impugnação será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a figura do sobrestamento do processo administrativo. O princípio da oficialidade obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina somente vinculam os julgadores administrativos de 1ª instância nas situações expressamente previstas nas normas legais.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo manifestante. Neste caso, presume-se verdadeiro o fato, deixando de ser controvertido e,

portanto, deixa de ser objeto de recurso, não podendo mais ser alegado.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FITAS PARA IMPRESSÃO POR TRANSFERÊNCIA TÉRMICA - TTR (RIBBONS).

A classificação fiscal de fitas para impressão de transferência térmica nos códigos NBM/SH TIPI deve seguir a determinação das normas do Sistema Harmonizado e enquadra-se no código 9612.10.19.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 2010, 2011, 2012

LANÇAMENTO. ERRO CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI

A falta de pagamento do imposto, por erro de classificação fiscal/alíquota inferior à devida, justifica o lançamento de ofício do IPI com os acréscimos legais cabíveis.

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

É lícita a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, mesmo havendo saldo credor na escrita fiscal do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. INTERESSE JURÍDICO CONVERGENTE. IMPROCEDÊNCIA DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

O “interesse comum” de trata o art. 124 inciso I do CTN deve ser jurídico e convergente, ou seja, os devedores solidários devem estar ligados por uma relação jurídica privada, e situados no mesmo pólo dessa relação, de modo que sejam co-obrigados por ela, sendo improcedente a atribuição de responsabilidade solidária quando inexistente relação jurídica direta entre elas, ou

quando há relação indireta, mas em operações com interesses contrapostos.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ARTIGO 135, I e II, DO CTN. RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA.

No artigo 135, II e III, além da norma que incide na situação que constitua o fato gerador, há outra norma, de natureza sancionatória, que incide sobre a conduta de terceiro que, não participando na situação que constitua o fato gerador, se torna responsável por praticar ato ou conjunto de atos que extrapolam seus poderes de comando frente à empresa ou resultam, por ação própria, em violação de normas legais vinculadas à obrigação de pagar tributos devidos pela empresa.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, II, DO CTN C/C ARTIGO 8º DO DECRETO-LEI Nº 1.736, DE 20 DE DEZEMBRO DE 1979 (ARTIGO 28 DO DECRETO Nº 7.212/2010).

São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo, no período de sua administração, gestão ou representação, os acionistas controladores e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos tributários decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Os autos foram regularmente distribuídos a este Conselheiro e pautados para julgamento nos termos do regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno deste Conselho, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventiva desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e considerando o tempestivo Recurso Voluntário, este deve ser conhecido.

A alegação a respeito de uma nova intimação do lançamento para que o contribuinte possa ter os exatos 30 dias para elaborar sua defesa foi indeferida de forma específica na decisão de primeira instância e contestada em Recurso Voluntário de forma genérica. Dessa forma, restou caracterizado que a empresa foi intimada por correio com AR e negou o recebimento, sendo que logo após foi intimada por edital.

O prazo e as intimações seguem o mesmo procedimentos para todos os contribuinte. Dessa forma, não merece provimento esta preliminar.

Conforme o AI de IPI de fls. 8942 e TVF de fls. 9025, o contribuinte fabrica o produto Ribbon Cera, uma espécie de filme ou fita que é parte integrante de impressoras e fax, por exemplo.

Este AI foi lavrado em face da filial uma vez que esta foi a empresa fiscalizada e não a matriz, apesar de que não está claro no lançamento se as operações de saídas de produtos da matriz entraram também no cálculo do lançamento ou não, parte da lide que poderá ser solucionada posteriormente neste voto.

O contribuinte tem um modo de operação complexo e não só importa e comercializa, como industrializa, exporta, transfere produtos e matérias primas da matriz para a filial e também vende no mercado interno.

Considerado isso, a fiscalização entendeu que qualquer produto saído do estabelecimento da filial deveria incidir o IPI, principalmente em razão do produto ter uma classificação diferente e com alíquota de 20% (NCM 96.12.10.19 em fls. 9037), sendo que o contribuinte utilizou uma classificação com alíquota de 0% (NCM 8443.91.99 em fls. 9039) e, em virtude desta alíquota, não destacou ou sequer lançou o IPI.

De acordo com o sistema harmonizado de classificação a fiscalização fundamentou a reclassificação nas RG 1 e 6 e Solução de Divergência COANA n.º 1/2003.

Diante deste cenário, o sócio majoritário Juliano Cunha foi autuado como responsável solidário e foi lavrada Representação Penal para fins fiscais em virtude de possível fraude e sonegação em razão do contribuinte não ter destacado nem lançado o IPI.

Para tal conclusão, os principais pontos de convicção do lançamento foi que ao exportar o contribuinte teria utilizado a NCM correta, assim como nas vendas de mercado interno o contribuinte utilizou o CFOP 5102/6102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) em vez do CFOP 5101/6101 (venda de produção do estabelecimento).

O contribuinte, por sua vez, de forma muito resumida, alegou a assertividade da classificação utilizada uma vez que se trata de filmes para impressão e não fitas e que seus produtos seriam partes e peças dos produtos do capítulo 8443 e não fitas para máquinas de escrever e, em virtude da correta classificação e da alíquota zero, não haveria necessidade de lançar o IPI.

Contestou a multa de 150% por não estar comprovada a fraude, contestou a responsabilidade solidária do sócio majoritário por não haver provas da conduta dolosa e mencionou que os mesmos fatos, de outro período, estão sendo julgados no processo administrativo 10980.724847/2010-21, assim como no processo 1565002980/2010-50 já haveria precedente positivo com relação à classificação utilizada.

De pronto, ficou nítido que a lide necessita de esclarecimento técnico com relação ao produto em questão, para que possa ser definida de forma correta a sua classificação.

Vencida a proposta de conversão do julgamento em diligência, para que os autos fossem encaminhados ao INT, juntamente com amostra do produto, para análise oficial das suas características, se são mesmo filmes ou fitas, se são partes ou peças de impressoras e fax ou se são fitas para máquinas de escrever, qual o tamanho do produto e o que isto implicaria na sua classificação e se o produto se assemelha aos toners de impressoras ou ao papel carbono e demais divergências que se revelaram aparentes durante a análise dos autos, passa-se à análise do mérito.

Considerando que o lançamento partiu da seguinte premissa, conforme fls 8942 dos autos:

"0001 PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - INOBSERVÂNCIA DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA DO IPI "

Considerando que não há uma prova inequívoca a respeito do erro na classificação do produto Ribbon Cera, mas que há uma junção de indícios que permitem concluir que o produto, da forma como é descrito no manual e site eletrônico do contribuinte, não se trata de parte de impressoras e aparelhos semelhantes, assim como podem possuir tamanhos maiores que o de 3cm (conforme alegação do contribuinte), sua identificação corresponde menos ao texto da NCM 84439199, do que à 96122000, pretendida pela fiscalização, conforme expostas em ordem, à seguir:

84.43	Máquinas e aparelhos de impressão por meio de blocos, cilindros e outros elementos de impressão da posição 84.42; outras impressoras, aparelhos de copiar e aparelhos de telecopiar (fax), mesmo combinados entre si; partes e acessórios.	
-------	--	--

8443.91.10	Partes de máquinas e aparelhos da subposição 8443.12	5
8443.91.9	Outros	
8443.91.91	Dobradoras	0
8443.91.92	Numeradores automáticos	0
8443.91.99	Outros	0

96.12	Fitas impressoras para máquinas de escrever e fitas impressoras semelhantes, tintadas ou preparadas de outra forma para imprimir, montadas ou não em carretéis ou cartuchos; almofadas de carimbo, impregnadas ou não, com ou sem caixa.	
9612.10	- Fitas impressoras	
9612.10.1	De plástico	
9612.10.11	Com tinta magnetizável à base de óxido de ferro, para impressão de caracteres	20
9612.10.12	Corretivas (tipo <i>cover up</i>), para máquinas de escrever	20
9612.10.13	Outras, apresentadas em cartucho, para máquinas de escrever	20
9612.10.19	Outras	20
9612.10.90	Outras	20
9612.20.00	- Almofadas de carimbo	20

Assim, além das razões fáticas, reforça a classificação pretendida pela fiscalização a solução de divergência Coana 1/2003.

Portanto, não se mostrou adequada e sólida a alegação do contribuinte de que os produtos seriam filmes e não fitas e, em razão disto, se enquadrariam na NCM 8443.

Portanto, os produtos Ribbon Cera, vendidos no mercado interno e saídos da filial (autuada), podem ser re-classificados para a posição 9612.

O relatório fiscal apresentou um outro ponto que tem igual ou mais importância que a reclassificação do produto: a total ausência de registros relativos ao IPI em suas operações de venda ao mercado interno do produto, conforme reproduzido a seguir:

O FATO amplamente demonstrado pela fiscalização é que o sujeito passivo RENEGA sua condição de contribuinte de IPI e não cumpre suas obrigações impostas por LEI de fazer o lançamento, apuração, declaração e recolhimento do tributo. A quase totalidade das NOTAS FISCAIS representativas das vendas (saídas) efetuadas no período sob fiscalização sequer informa a classificação fiscal dos seus produtos, omitindo, aliás, por completo, qualquer referência aos elementos constitutivos do imposto (classificação fiscal, alíquota, valor, base legal, suspensão, isenção, etc.)

Isto posto, claro fica que não obstante o erro de classificação fiscal a empresa não vem destacando o IPI em quase a totalidade de suas vendas.

Este ponto não foi contestado de forma clara e convincente pelo contribuinte ao afirmar que, em razão da alíquota utilizada ter sido de zero, não escriturou nenhuma das operações com os devidos destaques do IPI.

Portanto, este ponto reforça não somente a cobrança do tributo, na diferença das alíquotas, como reforça a aplicação da multa prevista no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64.

Por fim, com relação à multa de 150% e ao arrolamento das pessoas físicas, tais imposições fiscais não podem ser mantidas, em razão do exposto no julgamento do Recurso Extraordinário 562.276/Paraná, que exige a comprovação da intenção, da fraude, ou do dolo em casos de sonegação que envolvam pessoas físicas em autuações de empresas.

O art.135, III do CTN, utilizado no lançamento, prescreve o seguinte:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Por outro lado, a Seção III do CTN que se refere a "Responsabilidade de Terceiros", determina o seguinte:

"Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório."

A responsabilização dos sócios, por débitos tributários da pessoa jurídica, foi decidida sob a sistemática do art. 543-B; § 3º, do CPC, i.e., pelo Pleno do E.Supremo Tribunal Federal sob o regime de repercussão geral, no Recurso Extraordinário 562.276/Paraná, em 18/08/2011, em acórdão publicado nos seguintes termos:

"DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF.. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS.

1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário.

2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

3. O preceito do art.124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas "as pessoas expressamente designadas por lei", não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art.125 do CTN) pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Persone, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária inconfundível com àquela. O "terceiro" só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrário sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária; e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

5. O art.135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.

8. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.

9. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

10. Recurso extraordinário da União desprovido.

11. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B; § 3º, do CPC.”(g.n.)

De acordo com a Suprema Corte, a responsabilização de sócio pressupõe que a observância da sua condição de devedor tenha sido estabelecida validamente, o que, implica que não haja um redirecionamento direto, como na hipótese de solidária, isto é, passa o sócio a ser responsável solidário, caso se apurem determinadas condições.

Ainda, nesse contexto, deveria ser comprovada de forma cabal, a atuação com excesso de poderes e infração aos estatutos sociais, não de forma genérica como fez a fiscalização e em tese, porém, individualizando e tipificando atuações concretas dos sócios.

Conforme se depreende do entendimento da Suprema Corte, a “responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios”, ou seja, enquanto a pessoa jurídica é o sujeito ativo da regra-matriz de incidência tributária, sendo titular do dever de pagamento, a obrigação do sócio decorre de norma jurídica cujo antecedente dispõe sobre o fato jurídico de atuação excessiva de poderes e/ou com infração aos estatutos sociais.

Nessa última situação, deve haver a certificação da ocorrência dessa fato jurídico pela fiscalização.

Em síntese, o inadimplemento da obrigação tributária não é condição necessária e suficiente para a responsabilização dos sócios, sendo este entendimento sedimentado também no Superior Tribunal de Justiça, na Súmula 430, in verbis:

"O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

Desse modo, não comprovado ou juntado nenhum indício da fraude ou do envolvimento das pessoas físicas, a multa de ofício deve ser rebaixada para o patamar regular de 75% e as pessoas físicas devem ser excluídas do pólo passivo.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, vota-se para que seja reconhecido o PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para que sejam excluídas as pessoas físicas e que o lançamento seja mantido somente para os produtos saídos pela filial, somente nas vendas no mercado interno, com a aplicação da multa no patamar regular de 75%.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado

Discordei parcialmente do relator quanto ao provimento ao recurso voluntário às matérias: (i) multa de 150%; (ii) responsabilidade solidária do sócio administrador; e (iii) cancelamento do crédito tributário nas saídas de mercadorias promovidas pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

Assim, coube-me a incumbência de redigir o voto vencedor nas matérias em que o Relator restou vencido.

Multa de 150% e responsabilização de pessoa física

Entende o Relator que, simultaneamente e pelos mesmos fundamentos, não pode prevalecer a multa qualificada de 150% e o arrolamento das pessoas físicas no polo passivo, como responsáveis solidários.

Segundo consta explicitado no voto vencido, " não comprovado ou juntado nenhum indício da fraude ou do envolvimento das pessoas físicas, a multa de ofício deve ser rebaixada para o patamar legal de 75% e as pessoas físicas devem ser excluídas do pólo passivo.". Tem por fundamento a decisão exarada pelo STF no RE nº 562.276/PR e Súmula nº 430 do STJ.

Não compactuo com tal entendimento.

Nos autos restou plenamente demonstrada a intenção da recorrente em dar saídas de seus produtos no mercado interno, plenamente identificados em documentos dos próprios contribuinte, em código tarifário sem correspondência com a descrição do texto da classificação fiscal pretendida.

Ressalta-se que o mesmo produto em saída para exportação era corretamente classificado em código tarifário com alíquota positiva (20%) da TIPI, ao passo que, deliberadamente, alterava-se o código para contemplar classificação com alíquota zero nas saídas para o mercado interno.

Esse fatos, acrescido de outros apontados pela fiscalização, evidencia a conduta dolosa da contribuinte com a finalidade de reduzir tributos, eis os elementos caracterizadores da fraude e sonegação. Outrossim, não houve uma simples divergência de interpretação.

A decisão recorrida abordou a conduta ilícita em vários aspectos.

Por concordar integralmente com os fundamentos e decisão exarada no voto proferido no acórdão da DRJ, peço vênica para reproduzir seus excertos fazendo-os minhas razões de decidir com relação à comprovação da fraude e dolo, situação permissiva da aplicação da multa no patamar de 150%:

(...)

Da análise dos autos, fica evidente que a multa qualificada foi corretamente aplicada, pois se trata de conduta dolosa na supressão ou redução do imposto devido.

Isto, porque não houve uma simples divergência de interpretação, conforme alegou o impugnante.

Em primeiro lugar, porque o estabelecimento se comportava como estabelecimento comercial e não industrial, dando saídas de mercadorias como venda de mercadoria adquirida de terceiros (comércio), operação não tributada pelo IPI e não

como venda de produção do estabelecimento (industrialização). Em todos os livros contábeis e fiscais e nas notas fiscais, dos anos de 2010, 2011 e 2012, as saídas estavam registradas com os CFOP 6102 e 5102 (venda de mercadoria adquirida de terceiros), não havia destaque do imposto, indicação de classificação fiscal e alíquota, apesar de ser uma saída tributada, mesmo que a alíquota zero, segundo o entendimento do interessado.

Em segundo lugar, porque o contribuinte respaldava sua atitude acima explicitada no fato de ser o produto tributado a alíquota 0%, classificando-os de forma equivocada e contrária à classificação fiscal de seus concorrentes.

Em terceiro lugar, porque a empresa já havia sido alertada em ações fiscais anteriores sobre as irregularidades presentes no seu procedimento e, mesmo assim, manteve o procedimento praticado. Não regularizou sua documentação, mesmo tendo tido diversas oportunidades (diversas intimações e reintimações), espaçadas ao longo dos anos nos quais transcorreram as diversas ações fiscais.

E, finalmente, porque deixou de atender a obrigações acessórias, dificultando a ação da fiscalização e obrigando-a, inclusive, à coleta de informações em ambiente externo à empresa, alongando e onerando em demasia o procedimento fiscalizatório, com conseqüente prejuízo ao Erário.

Observe-se que as infrações praticadas pelo contribuinte não poderiam ter sido perpetradas sem a existência do DOLO específico a que alude a lei. Não se poderia conceber que um fabricante de produtos industrializados simplesmente desconhecesse a sua condição de contribuinte do PI. Na verdade, o próprio sujeito passivo anuncia para todos (na internet) a sua qualidade de fabricante e os produtos por ele fabricados. E todos os documentos juntados ao processo dizem exatamente a mesma coisa. Também não se poderia admitir que o contribuinte (sem dolo) emitisse suas notas fiscais completamente em desacordo com o que exige a lei, deixando de fazer qualquer referência ao imposto (IPI) e a quaisquer outros elementos de sua constituição ou sua condição de industrial e contribuinte. Além disso, o próprio contribuinte, quando lhe interessa (exportação), utiliza a classificação fiscal correta dos seus produtos.

(...)

Assim, entendo que ao tipificar reiteradamente suas operações como comerciais e assumir uma classificação fiscal não onerada, mesmo adotando outra classificação em suas operações de exportação, a recorrente está, deliberadamente, sonegando ao fisco a informação de que é contribuinte do IPI e que é devedor do imposto por ter suas saídas tributadas a alíquota 20% ou 15% (2012). Tal fato comprova a intenção do contribuinte em omitir, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador do imposto.

Responsabilidade solidária do sócio Juliano Anderson Galera Cunha

Dito alhures que o Relator afastou o sócio em questão da responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído em razão da ausência de prova de seu envolvimento na prática dos ilícitos.

A vinculação da pessoa física à responsabilização solidária não é da simples ocorrência do fato gerador do Imposto ou de sua participação no quadro social.

Constatou a fiscalização a participação efetiva, de comando, deste sócio nos atos de gestão da pessoa jurídica com o propósito de fraudar o Fisco Federal e sonegar seus tributos. As ações perpetradas requeriam diligência sempre ativa para indicar a classificação tarifária desejada do produto nas vendas no mercado interno e externo em códigos distintos, para que não houvesse incidência do IPI nas saídas para clientes nacionais.

Assim, desnudado o interesse comum e o benefício alcançado nas operações, quais sejam, a redução dos tributos e consequente aumento da situação patrimonial líquida da sociedade.

Os atos praticados pelo sócio ***Juliano Anderson Galera Cunha*** e relatados pela fiscalização, a meu ver, foram decorrentes de evidente gestão financeira, comercial e administrativa de empresa com o intuito de fraudar e sonegar tributos.

Por todos estes fatos entendo acertada a responsabilização da pessoa física atribuída pela autoridade fiscal, nos termos dos artigos 121, I, do CTN

Autuação quanto às saídas da matriz

Quanto à parte do voto vencido que faz limitar a manutenção das exigências fiscais exclusivamente às saídas de produtos promovidas pelo estabelecimento filial, dando a entender que excluiria aqueles saídos da matriz, é de se esclarecer que a autuação promovida neste processo alcançou tão-só o estabelecimento filial.

Este fato encontra-se bem assentado no início do "Termo de Descrição dos Fatos e Encerramento da Ação Fiscal" (fl. 35), com a imagem reproduzida:

1. INTRODUÇÃO

Em cumprimento à determinação contida no MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) acima especificado, no exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, efetuamos, nos termos deste RELATÓRIO, procedimento fiscal para verificação dos indícios de irregularidades fiscais apontados em relação ao IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) em face do contribuinte acima identificado (FILIAL).

A AÇÃO FISCAL, originalmente, foi instaurada para verificação de irregularidades relacionadas ao IPI e aos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Esses últimos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) já foram objeto de lançamento na forma do PAF 10980.721522/2010-96. No que tange ao IPI, dada a natureza desse imposto (IPI) que impõe apuração separada por estabelecimento, as operações realizadas pela MATRIZ (CNPJ 03.586.159/0001-28) serão objeto de verificação, análise e lançamento em processo APARTADO enquanto que as operações de INDUSTRIALIZAÇÃO realizadas por esta FILIAL (CNPJ 03.586.159/0002-09) serão objeto de verificação, análise e lançamento na forma deste processo. A presente AÇÃO FISCAL compreende o período de Janeiro/2006 a Dezembro/2008.

As irregularidades fiscais apontadas em relação ao tributo aqui referido (IPI) estão relacionadas ao fato inequívoco de que o contribuinte acima identificado (FILIAL),

Assim, não há qualquer exclusão de crédito tributário a ser procedida em face do estabelecimento matriz.

Conclusão

Por todo o exposto, votei, acompanhado da maioria dos conselheiros, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Paulo Roberto Duarte Moreira