



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

**Processo n°** 11020.001843/2010-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.897 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de março de 2012  
**Matéria** Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI  
**Recorrente** Famastil Taurus Ferramentas S.A.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 31/05/2005 a 31/03/2007

REUNIÃO DE PARTES RESULTANDO EM NOVO PRODUTO. PROCESSO INDUSTRIAL CARACTERIZADO. IPI. INCIDÊNCIA.

É industrialização o processo de produção de martelo de borracha mediante o acoplamento de cabeça de borracha ao cabo, com posterior aposição de etiqueta. Produto sujeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE DESTAQUE O IPI DEVIDO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E DE SAÍDA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL. INTENÇÃO DELIBERADA DE IMPEDIR OU RETARDAR O CONHECIMENTO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO NÃO CARACTERIZADA.

Embora tenha deixado de destacar o IPI nas notas fiscais de saída, o sujeito passivo registrou todas as aquisições de insumos e as respectivas operações de saída na escrituração fiscal, o que denota ausência de intenção deliberada de *impedir ou retardar* o conhecimento do fato jurídico tributário, afastando o *dolo específico* exigido para fins de exacerbação da sanção.

Recurso a que se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial do recurso para afastar o agravamento da multa de ofício, a qual deverá ser exigida apenas no percentual de 75%. Vencidos, neste ponto, os conselheiros Francisco José Barroso Rios – relator – e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao afastamento da multa agravada, o conselheiro Solon Sehn.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Redator designado

EDITADO EM: 20/04/2012

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros José Fernandes do Nascimento e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Porto Alegre (fls. 786/788), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento formalizado contra o sujeito passivo, nos termos do acórdão assim ementado:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 31/05/2005 a 31/03/2007*

### **CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO**

*A reunião de cabeça de borracha a cabo de madeira, industrializados sob encomenda, resultando em martelo de borracha para uso na construção civil, além da a aposição de etiqueta idenficadora do fabricante, no estabelecimento deste, caracteriza a atividade de industrialização nos termos da legislação do IPI.*

### **PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE EM FUNÇÃO DA ESSENCIALIDADE**

*Para que se perquirira tal questão teríamos que adentrar na análise da constitucionalidade do Decreto presidencial que estabeleceu determinada alíquota de IPI para um certo produto, competência que refoge a órgãos julgadores administrativos.*

### **MULTA EXASPERADA**

*Presente os elementos do tipo penal da sonegação fiscal, deve a mesma ser aplicada na forma qualificada.*

A lavratura do auto de infração decorreu dos fatos descritos no relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata-se de impugnação ao lançamento de fls. 01/15, cujo objeto é a cobrança de IPI relativo ao período de 31/05/2005 a 31/03/2007, em relação às saídas do produto “martelo de borracha”.*

*Informa-nos o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 16/24) que no período abrangido pelo lançamento a empresa promoveu saídas do produto “martelo de borracha” com natureza de operação “produto industrializado no estabelecimento” e “mercadorias adquiridas para revenda”, todas sem o destaque do IPI de 18%. Assinala, ainda, que nas saídas do referido produto*

*foi adotada a classificação fiscal correta em consonância com a resposta à sua consulta, nos termos da decisão SRRF/10ªRF/DIANA nº 88 (fls. 490/492), de 15/06/1998, nos autos do processo administrativo nº 13017.000013/97-66, qual seja, 40.16.9990 (outras obras de borracha vulcanizada não endurecida), com alíquota de 18%.*

*Consigna a fiscalização que antes de serem comercializados os produtos “martelo de borracha” “passam, nas dependências do sujeito passivo, por processos de industrialização”, aduzindo que na comercialização daquela mercadoria o contribuinte emitiu notas fiscais CFOP diferentes para o mesmo produto, mas todos sem o destaque do IPI (18%). Afirma o Fisco:*

O martelo de borracha é o resultado da reunião dos insumos: cabeça de borracha e cabo de madeira para martelo de borracha. Constatou-se que este último insumo é adquirido de terceiros e também beneficiado por terceiros a pedido do sujeito passivo. Depois de montado, o martelo recebe a etiqueta identificadora da marca “FAMASTIL”. Ressalte-se que não identificamos, nos documentos apresentados, a compra do produto “Martelo de Borracha” pronto e acabado.

As operações de reunir peças, algumas adquiridas de terceiros (fls. 25/398), outras beneficiadas por terceiros a seu pedido (fls. 664/681), enquadram-se para fins de incidência do IPI, no conceito de industrialização, conforme prescreve o artigo 4º e seus parágrafos do Decreto 4.544/2002.

Analisando as notas fiscais de entradas e saídas, o catálogo e a descrição dos produtos, os arquivos magnéticos das notas fiscais de entradas e saídas e as respostas dos fornecedores dos produtos com a descrição Martelo de Borracha, verificou-se que não se trata de produto pronto, adquirido de terceiros para revenda. São insumos adquiridos de terceiros para serem industrializados nas dependências da fiscalizada (cabeças de borracha, cabo de madeira para martelo de borracha e a etiqueta identificadora da marca Famastil).

*A seguir, afirma o agente fiscal que o cabo de madeira para martelo de borracha é adquirido de terceiros (declaração fl. 489) e também beneficiado por terceiros a pedido do sujeito passivo fiscalizado (o encomendante), relacionando, por amostragem, a remessa e o retorno de mercadorias remetidas para beneficiamento do insumo “cabo de madeira para martelo de borracha”, conforme relação de fls. 664/681. Pontua que, isoladamente, os insumos cabeça de borracha e cabo de madeira para martelo de borracha não possuem utilidade ou funções próprias e que o produto posto à venda é o martelo de borracha, que consta no catálogo de vendas do contribuinte (fls. 476/480), e não as partes (cabeça de borracha, cabo de madeira e etiqueta). As etiquetas da marca Famastil também são adquiridas de terceiros para serem coladas nos produtos industrializados (fls. 684/686).*

*Conclui a fiscalização que, ao contrário do que afirma a empresa (fls. 471/475), não há aquisição de “martelos de borracha” prontos para comercialização. Para tanto, foram intimadas as empresas indicadas pela fiscalizada como fornecedores dos produtos com a descrição martelo de borracha com o fito de esclarecer qual é o produto fornecido para a empresa Famastil. Esses fornecedores, intimados por escrito (fls 687/694 e 699/718), declararam que os produtos com a descrição martelo de borracha*

*referem-se a vendas dos insumos cabeça de borracha para martelo, sem cabo e sem etiqueta da marca Famastil. Portanto, continua a fiscalização, “não se tratam de mercadorias adquiridas de terceiros, pronta para revenda, como declara o contribuinte”.*

*A multa foi aplicada no percentual de 150% com arrimo no art. 80, II, da Lei 4.502/64 e suas sucessivas alterações. Aduziu o Fisco que embora a empresa tenha dado saída a martelo de borracha parte com natureza de operação “saídas de produtos industrializados” e parte como “mercadorias adquiridas de terceiros para revenda”, em todos os casos não houve destaque do IPI, e que, em verdade, não há aquisição de produto pronto e acabado para revenda. Diante desses fatos, motiva a fiscalização a exasperação da multa nos seguintes termos:*

Para se eximir do pagamento do tributo o contribuinte ignora a existência dos processos de industrialização realizados nas suas dependências, bem como a resposta a sua consulta (Decisão SRRF/10ºRF/DIANA ...) e adota nas saídas destes produtos os ...CFOP: de saídas de produtos industrializados e de saídas de mercadorias adquiridas de terceiros para revenda, deixando de destacar, nas duas situações, o IPI correspondente.

Deste modo plenamente caracterizada a intenção deliberada (dolo) de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, caracterizando o conceito de sonegação constante do art. 71 da Lei 4.502/64.

*Não resignada com o lançamento, a empresa impugna-o tempestivamente. Inicialmente alega, após informar que adquire de seus fornecedores a cabeça e o cabo do martelo de borracha, que simplesmente acopla um ao outro, apondo a marca Famastil, e que “não é feita qualquer tipo de alteração no cabo, cabeça e etiquetas, os quais são revendidos apenas em conjunto”, concluindo tratar-se de um simples “acoplamento”, o que, a seu juízo, não caracteriza operação de industrialização. Acresce que se essa operação se caracterizasse como industrialização ela inviabilizaria seu negócio, o que a levaria a optar “por reorganizar sua atividade e adquirir a cabeça do martelo já acoplada ao cabo com a etiqueta respectiva”. Demais disso, tece comentários acerca do princípio da seletividade em função da essencialidade, para concluir que a alíquota de 18% vai de encontro aquele postulado, pois entende que o martelo de borracha “é um produto essencial à construção civil”, pelo que a aplicação daquela alíquota macularia aquele princípio. E conclui: “... mesmo admitindo-se a hipótese que a operação realizada poderia caracterizar industrialização, é inadmissível que seja exigido o imposto na alíquota aplicável às outras obras de borracha”.*

*Por fim, afirma ser indevida a multa qualificada, aludindo que ela teria sido aplicada ao fundamento de não ter sido apresentada cópia da consulta formulada à Receita Federal sobre a correta classificação fiscal das mercadorias, o que, entende, “não tem nenhuma relevância para o caso”, fato que por si só não teria o condão de implicar em exigência de multa qualificada. Igualmente entende não ser motivo hábil a exasperar a multa “o argumento de que a empresa teria declarado que se tratava de mercadoria adquiridas de terceiro para revenda, sendo na verdade produtos industrializados por ela”. Averbando que o Fisco ao fazer menção ao art. 71 da Lei 4.502/64, “não enfrentou a questão principal, qual seja, no presente caso, caracterizou-se o evidente intuito de sonegar”, passando a discorrer sobre o elemento subjetivo do tipo penal, o dolo, concluindo que “não houve*

*comprovação, por parte da autoridade fiscal, da existência da intenção de praticar suposta sonegação”. Nesse tópico, conclui:*

*Enfim, mesmo que se admita que há indícios de infrações nos fatos apurados, quais são os elementos comprobatórios, indubitáveis, ou seja, evidentes, de que a intenção da impugnante ao praticar tais atos tidos como infrações era a de sonegar?*

*É o relatório.*

A ciência da decisão que manteve a exigência formalizada contra a recorrente ocorreu em 27/06/2011 (fls. 792). Inconformada, a mesma apresentou, em 30/06/2011 (fls. 918 do processo digital – *p-digit*), o recurso voluntário de fls. 918/944 (*p-digit*), onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, requerendo, ao final, seja provido seu recurso com o consequente cancelamento da exigência do imposto, ou, alternativamente, acaso mantido o IPI lançado, seja reduzida a multa para 75%, “[...] em face da ausência da demonstração do evidente intuito de fraudar [...]”.

**É o relatório.**

## **Voto Vencido**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

### **Da Admissibilidade do recurso**

O recurso é tempestivo e merece ser conhecido por preencher os demais requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

### **Do produto, do conceito de industrialização e da alegada ofensa ao princípio da seletividade**

A recorrente alega que o simples acoplamento da cabeça de borracha ao cabo do martelo, com a colocação da etiqueta da empresa, não caracterizaria industrialização. Na sustentação de sua tese, faz alusão à solução de consulta nº 98/2009, segundo a qual a simples colocação de rótulos ou a mudança “*pequena e irrelevante*” de embalagens não se conforma com processo de industrialização.

Não merece prosperar o argumento defendido pela atuada.

Com efeito, prescreve o artigo 4º do Regulamento do IPI então vigente (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002) que industrialização é “[...] *qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo [...]*”. Chamo atenção especial para o disposto no inciso III do referenciado dispositivo:

*Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único).*

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

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

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

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

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

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

(grifei)

Como se vê, o conceito de industrialização é bastante amplo, e engloba, dentre várias hipóteses, a montagem mediante a “reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal” (inciso III do artigo 4º do Decreto nº 4.544/2002).

E é nessa modalidade de industrialização que se enquadra o processo industrial explorado pela empresa, que adquire a cabeça de borracha e o cabo de madeira para os reunir em uma única peça (montagem), peça esta que passa a ter natureza e finalidades próprias, distintas das partes que o compõem examinadas individualmente.

Portanto, o modelo industrial de montagem da mercadoria produzida pela reclamante é notoriamente distinto do produto objeto da solução de consulta nº 98/2009 – citado pela reclamante –, onde a atividade examinada, tida como não caracterizadora de industrialização, era a de simples colocação de rótulos ou a mudança “*pequena e irrelevante*” de embalagens.

Quanto à alegação de que a classificação do produto em código da TIPI correspondente à alíquota de 18% afrontaria o princípio da seletividade – já que para o martelo de metal é aplicada apenas a alíquota de 8% –, também correto o entendimento do julgador de primeira instância no sentido de que tal juízo de valor não se encontra no âmbito de análise por parte do julgador administrativo.

Nesta segunda instância, os conselheiros do CARF, além dos decretos expedidos pelo Poder Executivo, estão expressamente vinculados à legislação tributária de natureza primária – que disciplina direitos e obrigações.

Com efeito, os conselheiros do CARF, obrigatoriamente sujeitos aos deveres objeto do artigo 41 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, dentre os quais se destaca o disposto em seu inciso IV – “*cumprir e fazer cumprir, com imparcialidade e exatidão, as disposições legais a que estão submetidos*” –, estão diretamente vinculados aos tratados, às convenções internacionais das quais o Brasil é signatário, às leis e aos decretos, a teor do disposto no artigo 62 do Anexo II da mencionada Portaria, que, inclusive, veda aos conselheiros afastar a aplicação da norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Ainda sobre a questão, é pertinente ressaltar que não é a autoridade lançadora quem “*sustenta o insustentável entendimento de que a colocação de piso em obra de construção civil trata-se de algo supérfluo*”. Referida autoridade observou apenas o disposto na norma, estando a ela irremediavelmente vinculada em vista da necessária observação do princípio da legalidade (CTN, artigo 142, parágrafo único).

Portanto, também aqui não merece prosperar o argumento aduzido pelo sujeito passivo.

### **Da multa qualificada**

A recorrente se contrapõe à qualificadora da multa, basicamente, com base em três argumentos principais:

- a) que a multa agravada seria decorrente da negativa da empresa em fornecer a cópia da solução de consulta requerida pelo fisco;
- b) que não seria motivo suficiente para o agravamento a informação da empresa de que teria adquirido os produtos de terceiros para revenda, “*pois a empresa apenas acoplava a cabeça ao cabo do martelo, colocando por fim a marca*”, procedimento o qual, defende, não estaria enquadrado no artigo 4º do Regulamento do IPI, não representando, pois, industrialização; e,
- c) que o agravamento necessitaria fosse demonstrado o elemento subjetivo do tipo, o dolo, o evidente intuito de praticar a sonegação.

Não vou me ater à primeira questão, ou seja, sobre a negativa de fornecimento da solução de consulta formalizada pela empresa, posto que não vejo na referida negativa razões suficientes para, isoladamente, caracterizar o elemento volitivo indispensável ao agravamento. Aliás, como demonstrado pela instância recorrida, o agravamento nada teve a ver com tal fato:

*A motivação da multa no percentual aplicado teve por fundamento o fato de que o contribuinte ao dar saída aos martelos de borracha ou dava a saída a título de comercialização (CFOP – “saída de mercadoria adquiridas de terceiros para revenda”), ou, em proporção bem menor, dava saída a título de “venda de produto martelo de borracha”, porém em ambas hipóteses sem destaque de IPI.*

*Portanto, equivocada a assertiva da empresa de que um dos pilares da multa no percentual aplicado seria o fato de que a empresa não teria apresentado a cópia da “consulta formulada à Receita Federal do Brasil sobre classificação fiscal de mercadorias”. O Fisco reportou-se à consulta apenas para registrar que mesmo nas vendas do martelo de borracha a título de saída de produto industrializado no estabelecimento a empresa não destacava o IPI.*

(conf. fls. 913 do p-digit) (grifei)

Quanto aos demais elementos constantes dos autos estes são, sim, suficientes para rechaçar o segundo e o terceiro argumentos da reclamante. Primeiramente, não é verdade que a informação da empresa – no sentido de que ela adquirira os produtos para revenda – teria

sido alicerçado em interpretação sua de que a montagem do martelo não configuraria processo industrial.

A transcrição das respostas da recorrente aos Termos de Intimação nos 1 e 2 (fls. 471/475) retrata muito bem seu intento:

**Termo de intimação nº 01 (com transcrição das perguntas):**

a) *Constatou-se que no período de 01/2005 a 12/2009 foram realizadas operações de vendas/saídas de produtos da linha "Martelo de Borracha" com código de operação identificando produtos adquiridos de terceiros para revenda. Ocorre que em seus livros de entradas de mercadorias não foram identificadas aquisições dos produtos da linha "martelo de borracha" para revenda, então informar:*

1) *se os produtos da linha "Martelo de Borracha" são produtos adquiridos de terceiros para revenda;*

**Resposta:** *A afirmativa acima é equivocada, uma vez que os produtos foram efetivamente adquiridos para revenda.*

*Sim, são produtos adquiridos de terceiros para revenda.*

[...]

**Qual a destinação dos produtos:**

6) *Cabeça Martelo de Borracha;*

**Resposta:** *revenda*

7) *Cabo para Martelo de Borracha;*

**Resposta:** *revenda*

8) *Etiqueta Famastil Martelo de Borracha (Etiq.Famastil);*

**Resposta:** *ser afixada no produto destinado à revenda*

9) *retorno da industrialização de Cabo Mad.Encer.Martelo Borracha;*

**Resposta:** *revenda*

10) *individualmente, estes produtos possuem função própria ou vão integrar um único produto (Martelo de Borracha), posteriormente comercializado como se fosse produto adquirido de terceiros para revenda.*

**Resposta:** *os produtos acima, exceto as etiquetas, são comercializados em conjunto ou separadamente.*

[...]

Aqui se vê que a autuada foi questionada de forma clara a respeito da discrepância entre as vendas/saídas do produto “martelo de borracha” (**com código de operação correspondente a produtos adquiridos de terceiros para revenda**) e a inexistência, no livro de entradas, dos produtos em tela. A recorrente, por seu turno, afirmou categoricamente que “a afirmativa acima é equivocada, uma vez que os produtos foram efetivamente adquiridos para revenda” (grifei). Continuou a responder às perquirições oficiais **informando que seriam para revenda cada parte isolada do produto final**. E é evasiva na resposta ao quesito 10, posto que, questionada se “individualmente, estes produtos possuem função própria ou vão integrar um único produto (Martelo de Borracha), posteriormente

comercializado como se fosse produto adquirido de terceiros para revenda”, afirma apenas comercializar os produtos em conjunto ou separadamente.

Com efeito, a autuada, em nenhum momento, informou que os martelos por ela fabricados eram obtidos por meio do acoplamento das cabeças de borracha aos cabos, ambos adquiridos isoladamente.

Em adição as seguintes observações constantes da decisão de primeira instância (v. fls. 913 do *p-digit*):

*A motivação da multa no percentual aplicado teve por fundamento o fato de que o contribuinte ao dar saída aos martelos de borracha ou dava a saída a título de comercialização (CFOP – “saída de mercadoria adquiridas de terceiros para revenda”), ou, em proporção bem menor, dava saída a título de “venda de produto martelo de borracha”, porém em ambas hipóteses sem destaque de IPI.*

[...]

*Pois bem, a motivação, em razão última, foi que a empresa tinha plena consciência de que ao dar saída da mercadoria martelo de borracha como revenda de mercadoria sabia que o estava fazendo em desacordo com a verdade dos fatos, pois todos os fabricantes/fornecedores, tanto os de cabeça de borracha quanto os de cabos de madeira foram uníssonos ao afirmarem, a termo, que executavam industrialização por encomenda de um e outro. No entanto, intimada, a empresa afirmou (fls. 471/475) que adquiria esses produtos para revenda, pelo que “por tratar-se de mercadoria para revenda, não há incidência do IPI” (fl. 472), declarou ao ser questionada sobre qual alíquota aplicava “nas operações de vendas/saídas de produtos da linha ‘Martelo de Borracha’”. Também em seu catálogo de produtos (fls. 476/480) em relação ao “processo detalhado de obtenção” consta a descrição “Produto adquirido pronto, colocando-se uma etiqueta identificadora da marca Famastil”. As provas coligidas aos autos nos levam a concluir pela inverdade dessas afirmações. Contudo, na peça impugnatória, a estória contada foi outra, desta vez em consonância com a realidade.*

*Não tenho dúvida que assim agindo, tinha a empresa plena consciência da relação causal entre sua ação e o resultado que dela adviria, não pagar IPI na saída dos martelos de borracha, daí o elemento doloso do seu agir, pois queria aquele resultado. Portanto, assim procedendo, teve por escopo evadir-se do pagamento do IPI, ou seja, presente está seu evidente intuito de sonegar o IPI. Deveras, entendo que essa ação do contribuinte subsume-se à hipótese do artigo 71 da Lei 4.502/64. Com efeito, bem aplicada a multa.*

(grifos nossos)

Adoto como razões de decidir os fundamentos adicionais da decisão de primeira instância acima transcritos. Com efeito, também vislumbro, nas inverdades declaradas pela recorrente, claro elemento subjetivo voltado a se eximir do recolhimento do IPI.

De fato, diante dos fatos acima descritos, vê-se que a autuada agiu de forma comissiva ou omissiva procurando passar a inverdade de que adquiria os produtos já montados, ou ainda, que comercializava as partes correspondentes isoladamente. Afirmou também que o produto não estaria sujeito ao IPI por tratar-se de mercadoria para revenda. Nada disso é verdadeiro, conforme comprovado pela fiscalização.

Não vejo, pelo exame dos fatos, um simples e alegado engano quanto à amplitude dos procedimentos conduzidos pela empresa e a caracterização disso como industrialização. Os elementos acostados aos autos demonstram, a meu ver, intuito doloso, com fulcro no não pagamento do imposto devido.

Correta, pois, a formalização do crédito, integrando o mesmo a multa agravada de 150%.

### Da conclusão

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 20 de março de 2012.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

### Voto Vencedor

Conselheiro Solon Sehn

Peço vênia para divergir do eminente conselheiro relator apenas no tocante à cominação da multa qualificada. Referida sanção, como se sabe, encontra-se prevista no art. 80, § 6º, II, da Lei nº 4.502/1964, que assim estabelece:

*Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.*

[...]

*§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:*

[...]

*II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.*

Na hipótese dos autos, por sua vez, a Fiscalização entendeu que a conduta do contribuinte caracterizaria *sonegação*, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

Entende-se, contudo, que, ao cominar a sanção em exame, deve-se considerar que, segundo ensina Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, “**o significado de sonegação é o ato ou efeito de sonegar e o deste é o de ocultar, deixando de descrever ou mencionar, nos casos em que a lei exige, a descrição ou menção**” (*Direito penal tributário: questões relevantes*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 85). Por outro lado, consoante jurisprudência do Carf, a multa qualificada pressupõe a caracterização do *dolo específico* e do *evidente intuito de fraude* por parte do contribuinte:

*“Súmula CARF nº 14. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”*

*“IPI. RECURSO DE OFÍCIO. IPI. MULTA ISOLADA. INFRAÇÃO QUALIFICADA. Improcede a qualificação da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, hipótese em que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%.*

*Recurso de ofício negado.” (Acórdão 203-11.533. 2º CC. 3ª C. Rel. Conselheiro Valdemar Ludvig. De 09/11/2006)*

No presente caso concreto, nota-se que o Recorrente, embora tenha deixado de destacar o IPI nas notas fiscais de saída, não o fez com o intuito de *impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato jurídico tributário*, mas por entender que as operações de saída não seriam tributadas.

Não houve, com efeito, uma intenção deliberada de enganar a Fiscalização, uma vez que todas as operações de saída e de entrada dos insumos foram devidamente escrituradas, inclusive com a indicação correta da natureza dos produtos adquiridos, vale dizer, cabeças de borracha, cabo de madeira para martelo de borracha e a etiqueta da marca do produto. Tal circunstância fez com que a constatação da incidência e do não recolhimento do IPI ocorresse de forma facilitada, mediante simples exame da documentação fiscal e comercial do contribuinte, consoante se depreende da seguinte passagem da fundamentação do ato fiscal:

Analisando as notas fiscais de entradas e saídas, o catálogo e a descrição dos produtos, os arquivos magnéticos das notas fiscais de entradas e saídas e as respostas dos fornecedores dos produtos com a descrição Martelo de Borracha, verificou-se que não se trata de produto pronto, adquirido de terceiros para revenda. São insumos adquiridos de terceiros para serem industrializados nas dependências da fiscalizada (cabeças de borracha, cabo de madeira para martelo de borracha e a etiqueta identificadora da marca Famastil).

Portanto, ao registrar todas as aquisições de insumos (indicando se tratar de cabeças de borracha, cabo de madeira para martelo de borracha e a etiqueta da marca do produto) e as respectivas operações de saída (venda de martelos de borracha), o Recorrente não teve a intenção deliberada de *impedir ou retardar* o conhecimento do fato jurídico tributário, o que afasta o *dolo específico* exigido para fins de **exacerbação da sanção**.

Vota-se, assim, pelo provimento parcial do recurso voluntário, para fins de afastamento da multa qualificada.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn – Relator

CÓPIA