



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

Processo nº 11516.722536/2014-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.300 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria IPI
Recorrente MACROBOATS INDUSTRIA, COMERCIO E SERVICOS NAUTICOS
EIRELI - ME e OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/06/2012

Ementa:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

EMBARCAÇÕES. MOTORES. MONTAGEM. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Constitui industrialização a montagem de uma embarcação, assim entendidas todas as etapas de sua fabricação, desde a fabricação do casco nu, até a montagem de mobiliário, equipamentos, acessórios e motores.

MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. ARGUIÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa julgar, em relação a lei ou norma vigente, arguição de afronta ao princípio constitucional da vedação ao confisco. É competência exclusiva do Poder Judiciário a análise de teses sobre inconstitucionalidade de normas legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, de 150%, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, visando sonegação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário..

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Tratam-se Recursos Voluntários interpostos pelos contribuintes MACROBOATS INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS NÁUTICOS EIRELI (Principal); FIBRAS BIGUAÇU FABRICAÇÃO E COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES LTDA.; ALMIRO DE SOUZA THIBURCIO NETO e LUIZ CELSO ZACARELLI ANDRADE (solidários), em face do acórdão nº 10-55.839, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de Auto de Infração (AI) de fls. 2 a 14, cuja motivação está assim descrita:

“0001 PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - CARACTERIZAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO Falta de lançamento de imposto na(s) saída(s) de produto(s) tributado(s) do estabelecimento, por não considerar sua atividade como de industrialização, conforme detalhado no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal do IPI, que faz parte integrante deste Auto de Infração.

...

0002 IPI LANÇADO FALTA DE DECLARAÇÃO/ RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DO IPI ESCRITURADO (TOTAL OU PARCIAL)

O estabelecimento industrial não efetuou o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e nem declarou o tributo nas DCTFs, nos prazos estabelecidos pela legislação, conforme detalhado no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal do IPI, que faz parte integrante deste Auto de Infração.”

Também faz parte do AI o Demonstrativo de Responsáveis Tributários (fls. 5 e 6).

O termo de verificação fiscal do IPI e de sujeição passiva solidária, que acompanha o AI e detalha os procedimentos e razões que levaram à autuação encontra-se às fls. 15 a 30.

A ação fiscal foi estabelecida face ao contribuinte MACROBOATS IND. COM. E SERVICOS NAUTICOS EIRELI – ME, que realiza a construção e montagem de embarcações de

esporte e lazer. Tais produtos são classificados, na TIPI, no código 8903.99.00, e tributadas à alíquota de 10%.

Transcreve-se, aqui, alguns excertos do relatório:

“2) Em 06/02/2014, foi lavrado o Termo de Início de Procedimento Fiscal (MPF Diligência 09.2.01.00-2014-00082-1), com o intuito de verificar o cumprimento das obrigações principal e acessórias do IPI, no período de janeiro a dezembro de 2012, através do qual o estabelecimento foi intimado a apresentar os Livros de Registro do IPI, ações judiciais, consultas sobre classificação fiscal de mercadorias e arquivos digitais das notas fiscais de entradas e saídas. (DOC Termo de Início). Em resposta a empresa informa que não possui ações judiciais e nem formulou consulta sobre a legislação do IPI 3) Foram lavrados os Termos de Intimação Nº 01, solicitando a relação de bens que compõe o Patrimônio da empresa; termo nº 02, solicitando a autenticação dos Livros de Apuração do IPI 01 e 02, cópia da identidade dos sócios administradores e descrição do processo produtivo; Termo nº 03, solicitando a confirmação das notas fiscais de saída sem destaque do IPI; Termo nº 04, solicitando a cópia do contrato social e alterações e Termo de Intimação Nº 05, solicitando o Livro de Registro de Inventário 2012, a destinação dada aos conjuntos de formas FS YACHTS, cópia do contrato de aluguel vigente no ano de 2012 e justificar o endereço da MACROBOATS, o qual consta notas fiscais dos fornecedores como sendo o mesmo que o da empresa FIBRAS BIGUACU FABRIC. E COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES LTDA, a partir de então denominada simplesmente de FIBRAS BIGUAÇU. As respostas aos referidos Termos encontram-se na sequência às intimações, no e-Processo Administrativo Fiscal.

4) Da análise dos arquivos digitais das notas fiscais de entradas e saídas, dos livros e documentos fiscais, Declarações entregues à Receita Federal e demais sistemas de consulta, constatei as seguintes irregularidades:

4.1) IPI APURADO E NÃO DECLARADO EM DCTF E NEM PAGO.

Da auditoria realizada nas notas fiscais de entradas e saídas, arquivos digitais, Livros de Registro de Apuração do IPI e Declarações entregues à Receita Federal (DCTF) foi identificado que a empresa apurou saldo devedor de IPI escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI e não DECLAROU os débitos do IPI à Secretaria da Receita Federal, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e nem efetuou o pagamento até o início deste procedimento de fiscalização.

Nos períodos de abril, maio e junho de 2012, o contribuinte omitiu nas DCTFs a existência dos débitos de IPI apurados e registrados no Livro de Registro de Apuração do IPI Nº 01, conforme documento “Extrato de Débitos da DCTF”.

...

Assim, considerando que, não houve o pagamento e a devida comunicação à Receita Federal do Brasil, através da DCTF, esta fiscalização efetuará o lançamento de ofício, com base no artigo 186, do RIPI/2010, através de AUTO DE INFRAÇÃO, por infringência ao disposto nos artigos 181, 183 e 184, inciso III, do RIPI/2010.

...

4.1.1) MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA Nos períodos de abril, maio e junho de 2012, o contribuinte omitiu nas DCTFs a existência dos débitos de IPI apurados e registrados no Livro de Registro de Apuração do IPI, conforme documento Extrato de Débitos da DCTF.

A conduta, dolosa, de omitir os DÉBITOS DO IPI, nas DCTFs, nos períodos em quem estão sendo fiscalizados, com o deliberado intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária, configura sonegação fiscal e enseja a aplicação de multa qualificada de 150% do IPI não recolhido, com base nos seguintes artigos do RIPI/2010, abaixo transcritos, que equivalem aos artigos 488, inciso II e 480 do RIPI/2002:

...

4.2) IPI NÃO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS.

Da análise das notas fiscais de saídas e arquivos digitais foi identificado que no período de janeiro a maio de 2012 o contribuinte deixou de destacar o IPI nas notas fiscais de saída das embarcações de recreio ou esporte, as quais classificam-se na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), no código 8903.99.00, tributadas à alíquota de 10%.

Conforme descrição do processo produtivo, documento Resposta ao Termo de Intimação N° 02, a empresa industrializa os cascos das embarcações e após faz a instalação dos componentes hidráulicos, elétricos, ferragens, estofamento e eventualmente motores e acessórios, quando destinados aos clientes finais.

Nas notas fiscais apresentadas pela empresa ocorre a discriminação separada por KITS (EMBARCAÇÃO FS, KIT MOTOR, KIT ACESSÓRIOS, KIT OPCIONAIS, KIT INOX, etc), mas trata-se de embarcações completas ou incompletas, onde o conjunto casco, kit motor ou acessórios e opcionais classificam-se na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), no código 8903.99.00, tributadas à alíquota de 10%.

O Decreto n° 7.212/10 (RIPI/10) assim estabelece em seu artigo 3°:

“Art. 3o Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.”

Assim, mesmo nas embarcações incompletas (sem motor), que apresentam as características essenciais de embarcação de recreio ou de esporte completa, aplica-se, para fins de

classificação fiscal a Regra Geral Interpretativa nº 2, letra “a” (RGI-2a) do Sistema Harmonizado (SH), abaixo transcrita:

Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

Assim, com base nos arquivos digitais das notas fiscais de saídas apresentados pelo contribuinte, esta fiscalização elaborou o “DEMONSTRATIVO DE SAÍDAS SEM DESTAQUE DO IPI, onde constam as notas fiscais que não foram tributadas, detalhando por Período, NF - número da nota fiscal, CFOP – código fiscal de operações, data de saída, data de emissão, número de série, item da nota fiscal, NCM adotada pelo contribuinte, Descrição da mercadoria, CPF/CNPJ do cliente, base de cálculo do IPI na nota fiscal, Alíquota devida de 10%, no código 8903.99.00 e IPI Devido Receita Federal.

...

Considerando que a empresa não lançou o IPI a qual estava sujeita no ano calendário de 2012, esta fiscalização está lançando de ofício através de AUTO DE INFRAÇÃO, com base no artigo 186, do RIPI/2010, por infringência ao disposto nos artigos 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 183 e 184, inciso III e artigos 15, 16, 17, 35, inciso II, 189, 190, inciso II, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10) e com base nas Regras Gerais para Interpretação do SH (RGI) 1 (texto da posição 8903),), 2 “a” e 6 (texto da sub posição 8903.99), e subsídios NESH.

Os créditos apurados pelo contribuinte no Livro de Registro de Entradas e ainda não deduzidos dos débitos por saídas foram concedidos e abatidos dos débitos apurados por esta fiscalização, a fim de apurar as diferenças a cobrar do IPI.”

Foi também realizada a representação fiscal para fins penais, tendo em vista a identificação de situação que, em tese, pode configurar crime contra a ordem tributária.

A sujeição passiva solidária foi assim justificada:

“Os fatos abaixo descritos demonstram que a fiscalizada e a FIBRAS BIGUACU, sob o mesmo comando e o nome fantasia Estaleiro FS Yachts, realizaram conjuntamente as situações configuradoras do fato gerador, o que enseja a inclusão desta no pólo passivo da obrigação tributária, com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), e também, os administradores da fiscalizada e da FIBRAS BIGUACU, onde a responsabilidade solidária decorre da aplicação do disposto no art. 135, III, do CTN.

...

a.3) *Dos contratos sociais e alterações das empresas MACROBOATS e FIBRAS BIGUACU constata-se que as empresas estavam sob o comando de uma família:*

Luiz Celso Zacarelli Andrade, é filho de Luiz Celso Neves Andrade e Ana Maria Zacarelli Andrade e Almiro de Souza Thiburcio Neto, é filho de José Thiburcio Neto e Ana Maria Zacarelli Andrade, PORTANTO, IRMÃOS POR PARTE DE MÃE.

b) A marca das embarcações fabricadas pela MACROBOATS e pela FIBRAS BIGUACU é a mesma: "FS YACHTS" c) Os conjuntos de formas FS YACHTS FS 230, Sirena e Scappare pertencentes a empresa MACROBOATS foram "vendidos", e/ou transferidos para a empresa FIBRAS BIGUACU. Conforme resposta da FIBRAS BIGUACU ao Termo de Intimação nº 06, os referidos modelos foram reestilizados, passando a não mais utilizar os moldes adquiridos da MACROBOATS. Na mesma resposta, em relação aos moldes ou projetos da lancha FS 305 Elite a empresa FIBRAS BIGUACU apresenta cópia da minuta do Contrato YR-54 para desenvolvimento de uma lancha de 30 pés, datado de 22/11/2011, no entanto, a referida não tem validade jurídica, pois não está assinada por nenhuma das partes.

Os meios de produção dos barcos foram sendo passados da MACROBOATS para a FIBRAS BIGUACU. Todos os elementos levam à conclusão de que, ao longo do ano de 2012, ambas realizavam as operações de industrialização e comercialização dos barcos FS YACHTS. Exemplo disso foi a alienação das formas (moldes) dos modelos FS 230, Sirena e Scappare e a transferência de 43 funcionários (já que a atividade é intensiva em mão de obra), como veremos abaixo.

d) Em resposta ao Termo de Intimação nº 03 a empresa fiscalizada apresentou diversas notas de fornecedores, no período de janeiro a novembro de 2012, as quais estavam preenchidas com o endereço da MACROBOATS, como sendo na Rua Cecília Maria José Azevedo, nº 210, em Biguaçu ou na BR 101, KM 199, em Biguaçu, ou seja o mesmo endereço da empresa FIBRAS BIGUACU. Assim, a empresa foi intimada a confirmar por escrito se no ano calendário de 2012 a MACROBOATS e a FIBRAS BIGUACU estavam estabelecidas no mesmo endereço. Apesar das evidências constantes nas notas fiscais dos fornecedores, a empresa fiscalizada, nega que tenha ocupado no ano de 2012 o mesmo endereço que a empresa FIBRAS BIGUACU. A fiscalizada, também não logrou êxito em comprovar o endereço em que desenvolviam as atividades industriais, uma vez que não possuía sede própria e também não apresentou contrato de aluguel, conforme resposta ao item 3, do Termo de Intimação Fiscal nº 05, datado de 30/09/2014.

Ora, trata-se de uma indústria de barcos, cuja atividade exige espaço e equipamentos adequados, instalados em região industrial, que possibilitem o manejo dos materiais e das embarcações em estoque, sem falar na atividade comercial com

clientes e fornecedores. Diante desse quadro, em que o contribuinte não consegue comprovar que estivesse sediado em local diverso daquele registrado nas notas fiscais apreendidas, forçoso concluir que era neste endereço que exercia suas atividades, ou seja, no mesmo local da FIBRAS BIGUAÇU.

e) Através das informações constantes na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), foi identificada a transferência de 43 funcionários, no mês de novembro de 2011 da empresa MACROBOATS, com o código N2, para a empresa FIBRAS BIGUAÇU, código N3, conforme consta no (DEMONSTRATIVO GFIP - doc. do processo), dos Trabalhadores MACROBOATS (07976926) e FIBRAS BIGUAÇU (14162300), destacado em negrito.

O código N2 refere-se a transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão do contrato de trabalho.

No DEMONSTRATIVO GFIP, observando as colunas “Dia da Demissão” e “Código da Movimentação” fica claramente demonstrado que ao final do mês de dezembro de 2011 a empresa MACROBOATS praticamente não tinha mais funcionários registrados, ou haviam sido transferidos para a empresa FIBRAS BIGUAÇU, ou haviam sido demitidos em data anterior e alguns ainda estavam afastados por acidente de trabalho, códigos O1 e O2, como é o caso de VAGNER ROGERIO DOS SANTOS e VALTER JOSE CAMPAGNA, cujo afastamento perdurou por todo ano de 2011 e 2012. Os funcionários PAULO CEZAR AMANDIO (demitido em 22/11/2012) e CRISTINA AUXILIADORA SENE (demitida em 23/11/2012), são os 2 únicos funcionários informados na GFIP que permaneceram na empresa MACROBOATS, no ano de 2012.

Em síntese, as duas empresas funcionaram ao longo de 2012 no mesmo endereço, sob o mesmo comando, com a mesma marca, com os mesmos meios de produção e com os mesmos funcionários. Além disso, funcionavam sob o mesmo nome de fantasia de Estaleiro FS YACHTS, conforme se constata a seguir.

f) O site da empresa no endereço <http://www.fsyachts.com.br/#!historiaestaleirofs-yachts/c1enr>, demonstra que ao longo destes 16 anos de existência da FS YACHTS, há uma continuidade das operações empresariais:

“2014 é símbolo de um aniversário especial: são 16 anos de embarcações FS Yachts. Poucos estaleiros no mundo alcançaram um marco tão expressivo e uma história baseada na mais pura qualidade e satisfação de seus consumidores.

No ano de 1998, ganhou corpo a primeira lancha FS: o modelo FS185, fabricado em um pequeno galpão no Rio Grande do Sul. O sucesso foi instantâneo, dando asas à criação de mais dois modelos de embarcações: FS 210 Open, FS 210 Cabin, e FS 220, nos anos posteriores.

Em 2004, o estaleiro passa a exportar suas embarcações para o Canadá, Eslovênia, Rússia, Angola e Suécia.

No ano de 2005 a linha FS passa a ser fabricada no litoral catarinense em um processo totalmente artesanal.

Ao primar pela qualidade e bom-gosto sem medir esforços, as embarcações FS Yachts criaram uma personalidade inconfundível.

Com o lançamento das embarcações FS180, FS205, FS215, FS230 Sirena, FS230 Scappare, FS275 Concept e FS305 Elite, o estaleiro FS Yachts passa a colaborar com a criação de novas tendências de design no mercado náutico mundial.

A precisão de sua produção limitada, o poder da alta tecnologia e a força do acabamento artesanal fazem do estaleiro FS um verdadeiro estúdio de arte, e de suas lanchas, verdadeiras obras-primas.

ESTALEIRO FS YACHTS. 15 anos de inovações.

Entre em contato com o estaleiro FS YACHTS” (Acesso em 05/11/2014)

Em resumo ficou evidenciado que as empresas MACROBOATS E FIBRAS BIGUAÇU são, administradas pelos irmãos Luiz Celso Zacarelli Andrade e Almiro de Souza Thiburcio Neto. A marca das lanchas de esporte e lazer fabricadas pelos estabelecimentos é a mesma, FS YACHTS e o site com o endereço <http://www.fsyachts.com.br/#!/historiaestaleiro-fs-yachts/c1enr>, com o histórico acima detalhado, demonstra que ao longo destes 16 anos de existência da FS YACHTS, há uma continuidade das operações empresariais lideradas pelo mesmo grupo familiar. O endereço das empresas MACROBOATS e FIBRAS BIGUAÇU foi o mesmo no ano calendário de 2012, conforme demonstrado através das notas fiscais dos fornecedores e pela falta de comprovação da fiscalizada, em resposta ao item 3 do Termo de Intimação nº 05, onde informa:

“que para o período de 2012, não foi firmado contrato de locação com o locador, não havendo documento a ser apresentado”.

E por fim, os 43 funcionários que foram transferidos com assunção dos encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão do contrato de trabalho demonstra, inequivocamente, que as empresas do mesmo grupo familiar realizaram conjuntamente as situações configuradoras do fato gerador.

...

Como se observa, houve um esvaziamento da capacidade operacional da empresa MACROBOATS, com a transferência para a empresa FIBRAS BIGUAÇU, da quase totalidade dos funcionários (43), no código N2, com assunção dos encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão do contrato de trabalho, restando em atividade apenas 2 funcionários na fiscalizada, número insuficiente para a fabricação de todas as

lanchas de esporte e lazer que geraram uma Receita de Vendas declarada de R\$ 7.230.842,98, no 1º, 2º e 3º trimestres de 2012 pela empresa MACROBOATS.

É, pois, inegável e patente que, ao presente caso, aplicam-se, sem qualquer hesitação, as disposições do Código Tributário Nacional concernentes à responsabilização solidária da empresa FIBRAS BIGUAÇU ao crédito tributário apurado por esta fiscalização, dada a sua estrita vinculação com a fiscalizada, realizando conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

No que diz respeito aos ADMINISTRADORES da fiscalizada e da FIBRAS BIGUAÇU, a responsabilidade solidária decorre da aplicação do disposto no art. 135, III, do CTN, c/c art. 50 e 1.016 do Código Civil.

De acordo com o Código Civil de 2002 (Art. 45 c/c 985), as sociedades adquirem personalidade jurídica com a inscrição, no registro próprio e na forma da lei, dos seus atos constitutivos e têm, como atributo da personalidade jurídica, capacidade civil para ser titular de direitos e obrigações e patrimônio próprio.

Vige, no Direito brasileiro, o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica e, de acordo com o Código Civil de 2002 (art. 1.052), nas sociedades limitadas, em regra, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas.

Contudo, tal regra geral de limitação da responsabilidade dos sócios não é absoluta, pois o próprio Código Civil, assim como o Código Tributário Nacional, trazem exceções a esta regra.

A primeira exceção que trazemos ao lume é a prevista no art. 50 do CC/2002, verbis:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica. (grifamos)

Os fatos descritos anteriormente demonstram claramente o abuso da personalidade jurídica. Os administradores das empresas de forma ardilosa tentam ludibriar a fiscalização, com a divisão do faturamento em dois CNPJs para aproveitar a possibilidade de tributação pelos Simples Nacional, em uma delas e dificultar a cobrança do crédito tributário, com o esvaziamento de sua receita e patrimônio.

...

Outra exceção que se aplica ao caso concreto é trazida pelo art. 1.016 do Código Civil, verbis:

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.

A culpa na gestão da fiscalizada, com evidentes prejuízos para a Fazenda Pública fica evidente quando se percebe o esvaziamento de sua receita e patrimônio, transferindo para outro CNPJ com outro sócio, mas do mesmo grupo familiar, no presente caso IRMÃOS, com o nítido intuito de não ser alcançado com a cobrança do crédito tributário.

No que diz respeito ao Código Tributário Nacional, a responsabilidade do sócio administrador por atos com infração à lei está determinada no art. 135, verbis:

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. (grifamos)

No caso sob análise, os atos com infração à lei sobejam, conforme amplamente demonstrado. A conduta dolosa é cristalina não apenas em relação aos ilícitos tributários objeto dos autos de infração, como, também, nas diversas operações societárias que tiveram como mote obscurecer a unidade da atividade empresarial – dividindo-a em duas empresas distintas, mas que realizavam as mesmas operações industriais e comerciais – e, principalmente, dificultar a cobrança de créditos de terceiros, em especial o Fisco.”

Finalizou dando ciência do AI e do relatório à autuada e, na condição de sujeitos passivos solidários pelos créditos tributários constituídos de ofício, aos contribuintes FIBRAS BIGUAÇU FABRIC. E COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES LTDA, LUIZ CELSO ZACARELLI ANDRADE e ALMIRO DE SOUZA THIBURCIO NETO.

A ciência foi dada, pessoalmente, em 12 de novembro de 2014 (fls. 251 a 261), ao procurador dos sujeitos passivos, original e solidários.

Impugnações Face ao referido AI e termo que o acompanha foram protocolizadas quatro impugnações (fls. 350 a 387, 441 a 478, 482 a 519, 526 a 563 e, repetindo a primeira, 567 a 604), referentes a cada um dos sujeitos passivos, inclusive solidários, todas na mesma data (12 de dezembro de 2014) e por meio do mesmo representante legal.

Da mesma forma, o conteúdo de todas é o mesmo (trata-se da mesma peça, modificando-se apenas o impugnante), inclusive com assuntos não aplicáveis a todos (ex.:responsabilidade solidária, também questionada na impugnação da Macroboats).

Solidariedade

A peça impugnatória inicia questionando o arrolamento, como devedores solidários, da empresa Fibras Biguaçu e das pessoas físicas Luiz Celso Zacarelli Andrade e Almiro de Souza Thiburcio Neto, por ocorrência da hipótese prevista no art. 135, III do CTN.

Alega haver ilegalidade cometida pela fiscalização ao estabelecer responsabilidade dos sócios com base nesse dispositivo, primeiramente porque não houve processo administrativo para apurar responsabilidade pessoal dos impugnantes e porque o dispositivo legal utilizado para imputação da responsabilidade requer comprovação das condutas lesivas e não autoriza responsabilização solidária. Quanto à outra empresa responsabilizada, afirma que não possui atividade relacionada com a empresa Macroboats.

Sobre o crédito do imposto, alega que não poderia ser realizado, pois a atividade da impugnante é diferente da imputada pela fiscalização e não é causadora de fato gerador do imposto.

No detalhamento da impugnação, inicia afirmando não existir fundamentação legal para responsabilização solidária. Acrescenta que no AI a fundamentação legal citada (art. 135, III, do CTN, c/c art. 50 e 1.016 do Código Civil) serve para atribuir responsabilidade solidária apenas às pessoas físicas, administradores da Macroboats e Fibras Biguaçu, mas não para a empresa Fibras Biguaçu.

Entende que o dispositivo legal necessário para incluir a Fibras Biguaçu como solidária seria o art. 124 do CTN, o que, segundo a defesa, não foi feito. Ainda assim, deveria ser demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Afirma também que os artigos do Código Civil citados não são aplicáveis ao caso:

“13. Quanto ao art. 50 do CC, trata-se, na verdade, de artigo procedimental, que não atribui especificamente responsabilidade solidária a qualquer pessoa. Referido dispositivo, inclusive, refere-se a processo judicial, que não possui relação alguma com o auto de infração imputado”.

14. No que se refere ao art. 1016 do CC, este também não pode ser aplicado ao caso, pois refere-se somente à sociedade simples, que estão previstas no capítulo I do referido código. No caso em exame, nenhuma da Impugnante são instituídas pelo regime previsto da sociedade simples, portanto. Inócua o dispositivo mencionado pela fiscalização.”

Solidariedade das pessoas físicas

Também argui que, pela inexistência de processo próprio para atribuir responsabilidade solidária às pessoas físicas, estas não podem ser imputadas. Afirma, com base em jurisprudência, que os requisitos para imputação de responsabilidade objetiva nesses casos são de natureza objetiva e subjetiva. Objetivo seria o reconhecimento da insuficiência patrimonial do devedor, enquanto subjetivo seria o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial.

Afirma que a ausência de processo autônomo de apuração de responsabilidade, nem intimação das pessoas físicas para exercerem seu direito ao contraditório sobre uma possível desconconsideração de personalidade jurídica são razões de ilegalidade do processo.

Segue afirmando que um processo administrativo próprio é requisito para atribuição de responsabilidade a terceiros, onde se assegure o direito ao contraditório e ampla defesa, e, sem o qual, deve ser anulado o lançamento.

Defende também não terem sido comprovadas as condutas previstas no art. 135, III, do CTN. Afirma que os requisitos do dispositivo legal – ação com excesso de poderes, infringência da lei ou ação de forma contrária ao contrato social – não foram comprovados ou sequer declarados. Acrescenta que, para tais situações, é ônus da autoridade administrativa provar a prática dos atos previstos no dispositivo citado.

Finaliza tal segmento defendendo que, não havendo prova, mesmo no bojo do processo do AI, de ocorrência de uma das condutas previstas no art. 135, III, do CTN, deve ser cancelada a notificação fiscal, por ilegalidade.

Solidariedade da Fibras Biguaçu

Defende que não houve comprovação de possível responsabilização da empresa. Afirma que sequer houve demonstração da relação entre as empresas.

Repetiu os argumentos relativos aos art. 50 e 1.016 do Código Civil, quanto à sua inaplicabilidade ao caso.

Defende também que, mesmo sob a premissa de ambas as empresas formarem um grupo econômico, isto somente não seria causa para a responsabilidade solidária.

Apresenta o argumento da sucessão de empresas como hipótese ao fato, com o que defende que a responsabilidade subsidiária, mas não solidária.

Finalizando o ponto, argumenta que, além de não haver fundamentação para a atribuição de responsabilidade para a Fibras Biguaçu, o CTN não permite tal atribuição por “formação de grupo econômico” e nem por “sucessão empresarial”.

Exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Sobre a questão, argumenta contrariamente à exigência do IPI não declarado em DCTF e não pago, bem como do IPI não destacado nas notas fiscais (NF).

Afirmou que o objeto da empresa consiste de serviços de montagem de embarcações, instalação de equipamentos em embarcações, manutenção e operação de embarcações para esporte e lazer, entre outros, conforme previsto no seu contrato social. Em complemento, apresentou a seguinte explicação:

“60. Dentro dessas atividades, a mais recorrente e que será analisada na presente demanda, é aquela na qual a Requerente é contratada para a produção de uma embarcação onde o cliente escolhe um modelo de casco, os acessórios e a motorização que será acoplada. Essa motorização poderá ser adquirida pelo contratante ou pela Requerente junto ao fabricante, tudo de acordo com o que for contratado.

61. Especificamente, há a escolha de um modelo de casco e, tanto os acessórios, como a motorização acoplada, será escolhida através de um Kit, que pode ser um "kit motor; kit acessórios, kit opcionais", conforme documentação já apresentada nos autos.

62. Sucede que nessas espécies de operações a Autoridade Administrativa entendeu que o cálculo do IPI deve observar o valor total da nota fiscal emitida, de modo a incluir na base do imposto tanto o valor do barco produzido pela Requerente quanto o valor do motor (ou do Kit escolhido), produzido por outro fabricante.

63. A Requerente entende que o procedimento exigido pela Autoridade Administrativa é equivocado. Isto porque, o cálculo do IPI deve considerar apenas o valor da embarcação sem o motor ou Kit, uma vez que este é adquirido de terceira empresa e apenas acoplado na embarcação, sem que se verifique um novo processo de industrialização sujeito ao imposto.

64. Referida diferença de critérios gera uma exigência a maior de IPI porque, mesmo que o motor seja repassado pelo custo de aquisição (sem ganho/lucro), a alíquota incidente na venda do barco é de 10%, como mencionado no auto de infração. Ocorre que a alíquota do motor é de 5%, o que gera, na prática, um recolhimento de IPI na razão de 5% sobre o valor de cada motor instalado pela Requerente.

65. O que a Impugnante querem demonstrar é que o motor ou Kit não faz parte do processo de produção da embarcação. Neste caso, a não incidência do IPI sobre o motor tem por efeito, excluí-lo da base de cálculo tributável”.

Traz as hipóteses de incidência, fato gerador, os conceitos de industrialização constantes das normas aplicáveis (Constituição Federal, CTN, Lei nº 4.502/64 e Decreto nº 7.212/2010) para defender que o acoplamento de motor à embarcação não consiste em industrialização, por não se constituir em novo

produto, bem como por não modificar a natureza, funcionamento, a apresentação ou finalidade do produto.

Acrescenta, ainda, que deve ser considerado que os motores não fazem parte da atividade social da empresa, que não os produz ou altera. Completa o raciocínio, afirmando que as saídas dos motores se dão separadamente da embarcação, sob a denominação de “kit”. Por esta razão, defende que não deve incidir a alíquota de 10% do IPI nas embarcações incompletas (sem motor).

Trouxe jurisprudência alinhada com sua tese.

Alega também que não foi clara a fiscalização ao elaborar o cálculo do imposto devido, que resultou no AI. Acrescenta que, por esta falta de clareza, foi cerceado o direito de defesa da impugnante, tornando nulo o AI, também nesta parte.

Finaliza requerendo o cancelamento do lançamento, tendo em vista seus argumentos de que a montagem do motor ao casco não se caracteriza como industrialização, razão pela qual não há IPI devido.

Multas de 75% e 150%

Alega inicialmente que não houve procedimento administrativo instaurado demonstrando qual infração foi cometida que caracterize a sonegação.

Acrescenta que, para a caracterização da sonegação alegada pela fiscalização, não basta “a simples existência de supostos erros nas declarações e nos registros contábeis das empresas” para configurar a sonegação. Assim, complementa, a multa de 150% somente pode ser aplicada quando restar comprovado que o contribuinte agiu de forma dolosa, objetivando impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária do fato gerador da obrigação tributária.

Aponta que não há, em qualquer momento, qualquer procedimento administrativo que comprove ter havido, por parte da fiscalizada, ação com intuito de atrapalhar ou impedir o conhecimento da autoridade fazendária do fato gerador. Complementa que a prova do alegado é que cumpriu com todas as intimações realizadas, inclusive com a apresentação dos livros contábeis à autoridade.

Entende, portanto, não estarem configuradas as condições para a aplicação da multa de 150%.

Complementando sua defesa, alega também que a multa de 150% afronta os princípios do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, trazendo jurisprudência e doutrina alinhada com sua defesa.

Ao final, requer o provimento da impugnação “para cancelar as cobranças efetuadas”.

Após exame das impugnações apresentadas pelos Contribuintes, MACROBOATS INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS NÁUTICOS EIRELI; FIBRAS

BIGUAÇU FABRICAÇÃO E COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES LTDA.; ALMIRO DE SOUZA THIBURCIO NETO e LUIZ CELSO ZACARELLI ANDRADE, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2012 a 30/06/2012 SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

EMBARCAÇÕES. MOTORES. MONTAGEM. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Constitui industrialização a montagem de uma embarcação, assim entendidas todas as etapas de sua fabricação, desde a fabricação do casco nu, até a montagem de mobiliário, equipamentos, acessórios e motores.

MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. ARGUIÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa julgar, em relação a lei ou norma vigente, arguição de afronta ao princípio constitucional da vedação ao confisco. É competência exclusiva do Poder Judiciário a análise de teses sobre inconstitucionalidade de normas legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, de 150%, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, visando sonegação fiscal.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformados, os Contribuintes apresentaram Recursos Voluntários a este CARF, reiterando a existência da integralidade do crédito tributário postulado.

Inconformados, os Contribuintes MACROBOATS INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS NÁUTICOS EIRELI; FIBRAS BIGUAÇU FABRICAÇÃO E COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES LTDA.; ALMIRO DE SOUZA THIBURCIO NETO e LUIZ CELSO ZACARELLI ANDRADE apresentaram Recursos Voluntários a este CARF, reiterando os mesmos argumentos das Impugnações.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Em primeira análise do feito, esta Turma deliberou pela realização de diligência para que fosse verificada a tempestividade do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte MACROBOATS INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS NÁUTICOS EIRELI, que foi atestada pela Autoridade Preparadora por meio do despacho de fl. 846.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Sendo próprios e tempestivos os Recursos Voluntários, passa-se ao seu exame.

Foram apresentados 4 (quatro Recursos Voluntários), a saber:

- Fls. 658/696 - MACROBOATS INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS NÁUTICOS EIRELI

- Fls. 701/739 - FIBRAS BIGUAÇU FABRICAÇÃO E COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES LTDA.

- Fls. 744/781 - ALMIRO DE SOUZA THIBURCIO NETO

- Fls. 786/824 - LUIZ CELSO ZACARELLI ANDRADE

Todos os Recursos foram apresentados pelos mesmos procuradores e as razões se repetem de forma idêntica.

De igual modo, os referidos Recursos apenas reproduzem *ipsis litteris* as razões apresentadas em sede de Impugnação, sem qualquer inovação ou menção ao Acórdão recorrido.

Nesse sentido, dispõe o § 3º do art 57 do RICARF, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da

decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Com efeito, após cuidadosa análise do feito, concluo que a decisão proferida pela DRJ em primeira instância analisou adequadamente o feito, aplicando-lhe o melhor direito à espécie. E, como dito, os contribuintes não lograram apresentar qualquer fato ou argumento capaz de infirmar a bem fundamentada decisão.

Assim, com fulcro no dispositivo transcrito, confirmo a adoção da decisão recorrida, que passo a transcrever:

As impugnações são tempestivas e preenchem os requisitos para sua admissibilidade, portanto delas conheço.

É possível, para fins de análise, dividir-se o AI da seguinte forma:

- 1. Lançamento de IPI por falta de destaque nas NF;*
- 2. Lançamento do IPI com multa de 150% por falta de declaração, nas DCTF, dos saldo devedores registrados no RAIPI;*
- 3. Atribuição de solidariedade à Fibras Biguaçu e aos administradores da Macroboats e Fibras Biguaçu.*

As impugnações, por sua vez, questionam:

- O lançamento previsto no item 1 acima, uma vez que, segundo a defesa, não há industrialização e, conseqüentemente, IPI a lançar nas NF;*
- A multa de 150%, por não haver sonegação comprovada. Também suscita afronta aos princípios do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade;*
- Nulidade do lançamento por erro na fundamentação legal, e, no mérito, por falta de comprovação das situações que caracterizem a solidariedade tributária, em relação ao item 3 acima.*

Do lançamento do IPI não destacado nas NF O lançamento foi baseado no fato de que a empresa promove a saída de embarcações de sua fabricação, separando, nas NF de saídas, o casco – ou embarcação incompleta – dos kits de equipamentos ou acessórios que são nela instalados, em especial, os motores. Uma vez que existe diferença de alíquota de IPI das embarcações e dos motores, a diferença deixou de ser destacada e recolhida pela fiscalizada e, portanto, foi constituído o lançamento. Repete-se parte do relatório fiscal:

“4.2) IPI NÃO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS.

Da análise das notas fiscais de saídas e arquivos digitais foi identificado que no período de janeiro a maio de 2012 o

contribuinte deixou de destacar o IPI nas notas fiscais de saída das embarcações de recreio ou esporte, as quais classificam-se na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), no código 8903.99.00, tributadas à alíquota de 10%.

Conforme descrição do processo produtivo, documento Resposta ao Termo de Intimação N° 02, a empresa industrializa os cascos das embarcações e após faz a instalação dos componentes hidráulicos, elétricos, ferragens, estofamento e eventualmente motores e acessórios, quando destinados aos clientes finais.

Nas notas fiscais apresentadas pela empresa ocorre a discriminação separada por KITS (EMBARCAÇÃO FS, KIT MOTOR, KIT ACESSÓRIOS, KIT OPCIONAIS, KIT INOX, etc), mas trata-se de embarcações completas ou incompletas, onde o conjunto casco, kit motor ou acessórios e opcionais classificam-se na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), no código 8903.99.00, tributadas à alíquota de 10%.

...

Considerando que a empresa não lançou o IPI a qual estava sujeita no ano calendário de 2012, esta fiscalização está lançando de ofício através de AUTO DE INFRAÇÃO, com base no artigo 186, do RIPI/2010, por infringência ao disposto nos artigos 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 183 e 184, inciso III e artigos 15, 16, 17, 35, inciso II, 189, 190, inciso II, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto n° 7.212/10 (RIPI/10) e com base nas Regras Gerais para Interpretação do SH (RGI) 1 (texto da posição 8903),), 2 "a" e 6 (texto da sub posição 8903.99), e subsídios NESH.

Os créditos apurados pelo contribuinte no Livro de Registro de Entradas e ainda não deduzidos dos débitos por saídas foram concedidos e abatidos dos débitos apurados por esta fiscalização, a fim de apurar as diferenças a cobrar do IPI."

Os demonstrativos de créditos apurados na fiscalização e não deduzidos dos débitos das saídas foram considerados no AI.

A impugnação, por sua vez, questionou a existência do IPI lançado, uma vez que entende não se tratar de industrialização a montagem do motor na embarcação:

"63. A Requerente entende que o procedimento exigido pela Autoridade Administrativa é equivocado. Isto porque, o cálculo do IPI deve considerar apenas o valor da embarcação sem o motor ou Kit, uma vez que este é adquirido de terceira empresa e apenas acoplado na embarcação, sem que se verifique um novo processo de industrialização sujeito ao imposto.

64. Referida diferença de critérios gera uma exigência a maior de IPI porque, mesmo que o motor seja repassado pelo custo de aquisição (sem ganho/lucro), a alíquota incidente na venda do barco é de 10%, como mencionado no auto de infração. Ocorre que a alíquota do motor é de 5%, o que gera, na prática, um

recolhimento de IPI na razão de 5% sobre o valor de cada motor instalado pela Requerente.

65. O que a Impugnante querem demonstrar é que o motor ou Kit não faz parte do processo de produção da embarcação. Neste caso, a não incidência do IPI sobre o motor tem por efeito, excluí-lo da base de cálculo tributável”.

Acrescentou que a simples acoplagem do motor à embarcação não constitui novo produto, mantendo a classificação fiscal original da TIPI. Também trouxe julgados de casos similares com o mesmo entendimento.

Passa-se, portanto, à análise do mérito.

O Decreto nº 7.212/2010 assim dispõe:

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

...

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);”

Consta do contrato social da fiscalizada (destaque meu):

“A empresa terá como objeto os serviços de montagem de embarcações, instalação de equipamentos em embarcações, manutenção e operação de embarcações para esporte e lazer, comércio varejista de artigos náuticos e de fibra de vidro e indústria de outras peças em fibra de vidro para uso náutico”.

Percebe-se, desde logo, que uma das atividades da empresa, aquela que consta em primeiro lugar em seu contrato social, é a montagem de embarcações. Tal atividade é, claramente, uma das hipóteses previstas como industrialização.

Mas necessário aprofundar melhor o que consiste a industrialização aplicada à montagem de embarcações.

Nas fls. 71 e 74 do processo, consta a resposta da fiscalizada ao Termo de Intimação nº 2 e, nas fls. 73 e 74, a descrição do processo produtivo, assim resumida:

Aplicação de gelcoat, laminação, desmolde, rebarba, fechamento, acabamento, montagem e expedição.

Também diferencia a comercialização para clientes e revendedores.

Enquanto na primeira o casco da embarcação é montado de acordo com motor e acessórios da opção do cliente e

transportada para o local indicado por este, na última o revendedor adquire a embarcação para exposição em sua loja, transportada e, após a venda, ocorre o ajuste das NF de retorno e de venda do casco, ficando a emissão da NF de venda de motor e acessórios para o revendedor.

Após a explicação da própria fiscalizada, não resta dúvida de que a montagem (industrialização) é realizada por ela, seja do motor, seja dos acessórios.

No entanto, a impugnação questiona também se o fato de montar o motor à embarcação constitui industrialização. Transcreveu decisão do TRF4 e do STJ.

Reporta-se aqui a um trecho da própria impugnação:

“...pode se dizer que o "barco" consiste na reunião de um "casco" aos "acessórios" nele instalados. O "casco" é produzido pela Requerente mediante a reunião de diversas "técnicas" e "insumos." utilizados nesse processo industrial, tais como fibras, resinas, tintas, tubos, parafusos, porcas, etc. Já os acessórios, tais como âncora, banco, bússola, buzina, estofamentos, etc, que podem ser produzidos pela Requerente ou adquiridos terceiros. Referido barco possui, desde o momento de sua concepção, o objetivo e finalidade de ser utilizado para recreio ou esporte, mediante o acoplamento posterior de um motor de propulsão (vez que não se trata de barco a vela).

78. O "motor" é um propulsor, normalmente movido à combustão, que é produzido com o objetivo específico de ser acoplado a um barco para navegação.

Esses tipos de motores náuticos possuem características que lhes diferem dos demais tanto em razão das adaptações (v.g. para refrigeração) quanto das intempéries a que são normalmente submetidos (maresia, água salgada, etc). Por este motivo, pode se dizer que o motor (náutico) possui, desde o momento de sua concepção, o objetivo e a finalidade de ser acoplado em um barco.

79. Denota-se, assim, que tanto o barco quanto o motor possuem características específicas que não são modificadas após sua união, isto é, que não implicam em modificação da natureza, funcionamento, acabamento, apresentação, finalidade ou aperfeiçoamento para o consumo. Serão utilizados exatamente para aquilo que foram concebidos.”

Ora, os argumentos aqui verificados poderiam ser os mesmos em qualquer indústria que fabrique veículos, sejam eles terrestres, aquáticos ou aéreos. Os motores têm características específicas para a função e o ambiente no qual funcionarão, mas são feitos para serem parte integrante de outro produto: um veículo (no caso em discussão, um barco ou lancha). Em qualquer caso que examinemos, uma vez incorporado ao novo produto, o motor deixa de ser analisado como um elemento independente, mas, sim, como um produto intermediário, uma peça ou parte de um produto maior, de um produto que o engloba. Não somente o motor, como qualquer parte ou peça originalmente independente deixa de ser considerada assim, para fazer parte de uma nova

unidade autônoma, satisfazendo o conceito de industrialização do art. 4º, III, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI).

Pode ser um simples parafuso ou porca, um radar ou sonar, um velocímetro, um assento, mobília, condutores e componentes para sistemas elétricos, dispositivos ou equipamentos hidráulicos, enfim, não é a complexidade original da parte a ser montada que a torna mais ou menos suscetível de ser considerada “parte”, uma vez que, após o processo de montagem, passa a ser uma peça na engrenagem do todo, ou seja, deixa de existir individualmente e se torna parte de unidade autônoma. Da mesma forma, retirada deste todo, volta a ser independente como o era antes da montagem. Repete-se: não importa se é um parafuso, um motor ou um radar altamente complexo.

A embarcação, por sua vez, é o resultado de diversos processos sucedâneos, deste a confecção do casco nu, fechamento, acabamentos, instalações de acessórios e equipamentos. O processo industrial somente estará concluído quando todos os elementos necessários para o correto funcionamento da embarcação estejam devidamente instalados, mesmo aqueles de instalação opcional, que tenham caráter acessório, ou estético, encomendados por cada cliente, na forma de “kit”.

Também a embarcação é projetada para ter determinado tipo de força propulsora, podendo até ser mais de uma. No caso concreto, são embarcações movidas a motor a hélice. Neste caso, é evidente que a embarcação não se pode considerar completa, ou com seu processo industrial completado, sem sua força propulsora instalada.

Portanto, todo o processo de montagem da embarcação, ou seja, o processo industrial de fabricação de uma embarcação, se completa quando todos os elementos, inclusive seu motor, forem nela instalados. Como dito antes, da mesma forma que um carro ou avião.

Apenas para constar, sobre as decisões judiciais trazidas pela defesa, não somente produzem efeito apenas entre as partes, como, ao contrário do que afirma a impugnante, o caso julgado pelo TRF4 e STJ não se assemelha ao presente. Trata-se apenas da colocação de um motor em uma embarcação pronta. Aqui não. A Motorboats fabrica um casco e monta no casco diversos componentes tais como equipamentos elétricos e eletrônicos, mobília, estofados, equipamentos de navegação e motores, entregando um barco completo ao cliente.

Além disso, a argumentação do STJ está equivocada ao atrelar a caracterização de industrialização à mudança de classificação fiscal do produto final. Em primeiro lugar porque há várias formas de industrialização em que o produto final é o mesmo do inicial, como por exemplo nas modalidades de beneficiamento, recondicionamento e acondicionamento, o mesmo ocorrendo algumas vezes na montagem. E em segundo lugar porque a mesma classificação fiscal pode incluir produtos distintos. Esse é

exatamente o caso dos autos. Embora classificados no mesmo código de classificação fiscal, não se confunde uma embarcação pronta e acabada com um casco nu.

Não se acolhe, portanto, os argumentos da defesa neste ponto.

Multa Qualificada

A impugnante alega inicialmente que não houve procedimento administrativo instaurado demonstrando qual infração foi cometida que caracterize a sonegação.

A penalidade foi exigida em estrita conformidade com o art. 80, §6º, da Lei nº 4.502, de 1964, a seguir transcrito:

“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.

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Assim determina o artigo 68 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo.

§ 1º São circunstâncias agravantes:

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio.(g.m.)

Segue abaixo a transcrição dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, citados no § 6º, II do artigo 80 da mesma lei (acima transcrito).

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72 (grifei).

Ora, o procedimento administrativo que demonstra a infração cometida é exatamente este, face ao qual a impugnante se defende. Consta do AI e do termo que dele faz parte toda a explicação da fiscalização, sobre a razão pela qual concluiu ser aplicável a multa de 150%, seja pelo enquadramento legal, seja pelos fatos e ações da impugnante.

A par disso, a conduta dolosa já se configura quando do lançamento por homologação do tributo, isto é, quando o sujeito passivo, tendo o dever legal de prestar informações acerca dos fatos geradores ocorridos e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, omite fatos e sonega tributos. Observe-se que, mesmo tendo ela apurado o IPI em seus livros, deixou, deliberadamente, de informá-lo na DCTF, com intuito de não levar ao conhecimento da autoridade fazendária a existência de débitos (obrigação tributária) não recolhidos e, com isso, retardar ou evitar a cobrança dos mesmos. O fato de ter os débitos escriturados em seus livros, por si só, apenas reforça a prova de que a omissão foi dolosa, pois, sabedora do valor devido, a impugnante deixou de cumprir a obrigação legal de informá-lo. Houvesse a administração tributária confiado passivamente nas informações prestadas pelo sujeito passivo, tanto à época da ocorrência dos fatos geradores, quando da investigação fiscal, indiscutivelmente, tal inércia resultaria em perda irremediável do crédito tributário exsurgido em decorrência do procedimento de ofício. A título de ilustração, cito manifestação do TRF da 4ª Região consentânea com o entendimento ora exposto:

‘PENAL. ART. 1º, I, DA LEI Nº 8.137/90. PRESTAÇÃO DE DECLARAÇÕES FALSAS DE IMPOSTO DE RENDA. SUPRESSÃO DE TRIBUTOS.

MATERIALIDADE E AUTORIA. DOLO.

(...)

3. *O dolo é genérico e inerente ao tipo penal do art. 1º, inciso I da Lei 8.137/90, que não prevê a modalidade culposa.*

4. *"A consumação do crime tipificado no art. 1º, caput, ocorre com a realização do resultado, consistente na redução ou supressão do tributo ou da contribuição social (evasão proporcionada pela prática da conduta fraudulenta anterior).*

(Andreas Eisele, em "Crimes Contra a Ordem Tributária", 2ª edição, editora Dialética, fl. 146).

5. *Apelação improvida.' (Apelação Criminal nº 2001.71.08.005548-2/RS, DJU de 29/10/2003)*

Do voto condutor do referido acórdão extraio o seguinte fragmento:

'Sustentam os apelantes, no entanto, que não houve a intenção de sonegar porque reconheceram a existência de faturamento nos dois primeiros trimestres, que se deu através do pagamento dos respectivos tributos perante o fisco municipal.

Tal conduta é irrelevante para a apuração do dolo no caso concreto, pois como já se disse anteriormente o dolo é genérico, tendo o crime se consumado no momento da entrega da declaração "zerada", sabidamente falsa, cujo propósito era a supressão dos tributos federais devidos.

Sobre o momento da consumação do crime, mais uma vez os esclarecedores ensinamentos da doutrina de Andreas Eisele, na obra já citada, à fl. 146:

"A consumação do crime tipificado no art. 1º, caput, ocorre com a realização do resultado, consistente na redução ou supressão do tributo ou da contribuição social (evasão proporcionada pela prática da conduta fraudulenta anterior).

*Portanto, o crime é classificado na modalidade material (apenas se consumando com a ocorrência do resultado danoso consistente na evasão tributária), e o **momento consumativo** não é o da realização da conduta antecedente e preparatória (descrita nos incisos do caput), mas o da **expiração do prazo para o recolhimento do tributo** (ou o de seu pagamento parcial, caso ocorra antes desse momento)." [Grifei].*

Diante de tais circunstâncias, não se concebe que outra tenha sido a intenção do sujeito passivo que não a de ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, de modo a evitar seu pagamento, o que evidencia a sonegação e obriga à qualificação da penalidade.

Por todo o exposto, diante de tais circunstâncias deve ser mantida a qualificação da multa nos termos do art. 80, caput e §6º, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/2007.

Alegação de confisco Quanto às alegações de que multa aplicada ter caráter confiscatório, cito a competência exclusiva do Poder Judiciário para a análise de teses sobre inconstitucionalidade de normas legais. Ademais, cabe esclarecer que a mencionada vedação constitucional à União de utilizar tributo com efeito de confisco é dirigida ao legislador. O Princípio da Vedação ao Confisco, previsto no artigo 150, IV, da CF de 1988, orienta a elaboração da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no citado dispositivo constitucional. São fenômenos jurídicos totalmente distintos. O tributo tem como hipótese de incidência (antecedente da relação jurídica tributária) a ocorrência de um **fato lícito**. A penalidade tem como antecedente o descumprimento de um dever legal (**fato ilícito**).

A propósito, assim já se manifestou o Poder Judiciário:

MULTA. CONFISCO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL INAPLICÁVEL.

Embargos à Execução Fiscal. Multa Moratória. Confisco.

É inaplicável ao caso o princípio constitucional da vedação ao confisco, que refere-se ao tributo e não às penalidades em decorrência da inadimplência do contribuinte, cujo caráter agressivo tem o condão de compelir o contribuinte ao adimplemento das obrigações tributárias, ou afastá-lo de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade. (Acórdão TRF/4ª Região - Ap. Cível 1998.04.01.017890-1/RS -Relatora Juíza Tânia Escobar -DJ 7.10.98)

Assim, não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada de 150%.

Solidariedade A peça impugnatória inicia questionando o arrolamento, como devedores solidários, a empresa Fibras Biguaçu e as pessoas físicas Luiz Celso Zacarelli Andrade e Almiro de Souza Thiburcio Neto, por ocorrência da hipótese prevista no art. 135, III do CTN.

Alega haver ilegalidade cometida pela fiscalização ao estabelecer responsabilidade dos sócios com base nesse dispositivo, primeiramente porque não houve processo administrativo para apurar responsabilidade pessoal dos impugnantes e porque o dispositivo legal utilizado para imputação da responsabilidade requer comprovação das condutas lesivas e não autoriza responsabilização solidária. Quanto à outra empresa responsabilizada, afirma que não possui atividade relacionada com a empresa Macroboats.

No detalhamento da impugnação, inicia afirmando não existir fundamentação legal para responsabilização solidária. Acrescenta que no AI a fundamentação legal citada (art. 135, III, do CTN, c/c art. 50 e 1.016 do Código Civil) serve para atribuir responsabilidade solidária apenas às pessoas físicas, administradores da Macroboats e Fibras Biguaçu, mas não para a empresa Fibras Biguaçu.

Entende que o dispositivo legal necessário para incluir a Fibras Biguaçu como solidária seria o art. 124 do CTN, o que não foi feito. Ainda assim, deveria ser demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Também argui que, pela inexistência de processo próprio para atribuir responsabilidade solidária às pessoas físicas, estas não podem ser imputadas. Afirma, com base em jurisprudência, que os requisitos para imputação de responsabilidade objetiva nesses casos são de natureza objetiva e subjetiva. Objetivo seria o reconhecimento da insuficiência patrimonial do devedor, enquanto subjetivo seria o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial.

Defende também não terem sido comprovadas as condutas previstas no art.

135, III, do CTN. Afirma que os requisitos do dispositivo legal – ação com excesso de poderes, infringência da lei ou ação de forma contrária ao contrato social – não foram comprovados ou sequer declarados. Acrescenta que, para tais situações, é ônus da autoridade administrativa provar a prática dos atos previstos no dispositivo citado.

Inicialmente, quanto a uma suposta necessidade de processo autônomo de apuração de responsabilidade, cumpre observar que o Código Tributário Nacional dispõe em seu art. 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Se na formalização do crédito tributário pelo lançamento, a autoridade administrativa tem o dever de identificar o sujeito

passivo, não se lhe pode negar a possibilidade de fazê-lo de forma ampla, inclusive apontando aqueles que também responderão pelo crédito tributário em futura execução fiscal, caso as circunstâncias fáticas já evidenciem tal ampliação do pólo passivo da obrigação tributária.

É certo que à Procuradoria da Fazenda Nacional, mediante atos de inscrição em Dívida Ativa, ou via requerimento de redirecionamento da execução, incumbe indicar os responsáveis solidários ou subsidiários pelo crédito tributário. Todavia, nada impede que o auditor-fiscal, identificando evidências de responsabilidade solidária, reúna as provas correspondentes nos autos do lançamento tributário, e inclusive já formalize tal imputação, com vistas a evitar que o decurso do tempo impeça o alcance futuro destas provas.

Sobre um suposto erro de fundamentação legal do AI, ao contrário do que afirma a impugnante, a fundamentação legal de cada infração apontada encontra-se correta, bem como a fundamentação que atribui a responsabilidade solidária à Fibras Biguaçu (fl. 5) e às pessoas físicas (fls. 5 e 6). Ademais, é importante destacar que o Termo de Verificação Fiscal que acompanha o AI é parte integrante deste, conforme consta do próprio AI (fl. 8).

Os fatos consignados no Termo de Verificação Fiscal deixam claro a intenção do sujeito passivo de ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, de modo a evitar seu pagamento, o que evidencia a sonegação apontada.

O Art. 124, I, do CTN determina que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e constam do citado Termo pormenorizadamente detalhados os benefícios e relação de todos os sujeitos passivos solidários que se reproduz o resumo abaixo:

“Os fatos abaixo descritos demonstram que a fiscalizada e a FIBRAS BIGUACU, sob o mesmo comando e o nome fantasia Estaleiro FS Yachts, realizaram conjuntamente as situações configuradoras do fato gerador, o que enseja a inclusão desta no pólo passivo da obrigação tributária, com fundamento no art.

124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), e também, os administradores da fiscalizada e da FIBRAS BIGUACU, onde a responsabilidade solidária decorre da aplicação do disposto no art. 135, III, do CTN.

...

a.3) Dos contratos sociais e alterações das empresas MACROBOATS e FIBRAS BIGUACU constata-se que as empresas estavam sob o comando de uma família:

Luiz Celso Zacarelli Andrade, é filho de Luiz Celso Neves Andrade e Ana Maria Zacarelli Andrade e Almiro de Souza Thiburcio Neto, é filho de José Thiburcio Neto e Ana Maria Zacarelli Andrade, PORTANTO, IRMÃOS POR PARTE DE MÃE.

b) A marca das embarcações fabricadas pela MACROBOATS e pela FIBRAS BIGUACU é a mesma: “FS YACHTS” c) Os conjuntos de formas FS YACHTS FS 230, Sirena e Scappare pertencentes a empresa MACROBOATS foram “vendidos”, e/ou transferidos para a empresa FIBRAS BIGUACU. Conforme resposta da FIBRAS BIGUACU ao Termo de Intimação nº 06, os referidos modelos foram reestilizados, passando a não mais utilizar os moldes adquiridos da MACROBOATS. Na mesma resposta, em relação aos moldes ou projetos da lancha FS 305 Elite a empresa FIBRAS BIGUACU apresenta cópia da minuta do Contrato YR-54 para desenvolvimento de uma lancha de 30 pés, datado de 22/11/2011, no entanto, a referida não tem validade jurídica, pois não está assinada por nenhuma das partes.

Os meios de produção dos barcos foram sendo passados da MACROBOATS para a FIBRAS BIGUACU. Todos os elementos levam à conclusão de que, ao longo do ano de 2012, ambas realizavam as operações de industrialização e comercialização dos barcos FS YACHTS. Exemplo disso foi a alienação das formas (moldes) dos modelos FS 230, Sirena e Scappare e a transferência de 43 funcionários (já que a atividade é intensiva em mão de obra), como veremos abaixo.

d) Em resposta ao Termo de Intimação nº 03 a empresa fiscalizada apresentou diversas notas de fornecedores, no período de janeiro a novembro de 2012, as quais estavam preenchidas com o endereço da MACROBOATS, como sendo na Rua Cecília Maria José Azevedo, nº 210, em Biguaçu ou na BR 101, KM 199, em Biguaçu, ou seja o mesmo endereço da empresa FIBRAS BIGUACU. Assim, a empresa foi intimada a confirmar por escrito se no ano calendário de 2012 a MACROBOATS e a FIBRAS BIGUACU estavam estabelecidas no mesmo endereço. Apesar das evidências constantes nas notas fiscais dos fornecedores, a empresa fiscalizada, nega que tenha ocupado no ano de 2012 o mesmo endereço que a empresa FIBRAS BIGUACU. A fiscalizada, também não logrou êxito em comprovar o endereço em que desenvolviam as atividades industriais, uma vez que não possuía sede própria e também não apresentou contrato de aluguel, conforme resposta ao item 3, do Termo de Intimação Fiscal nº 05, datado de 30/09/2014.

Ora, trata-se de uma indústria de barcos, cuja atividade exige espaço e equipamentos adequados, instalados em região industrial, que possibilitem o manejo dos materiais e das embarcações em estoque, sem falar na atividade comercial com clientes e fornecedores. Diante desse quadro, em que o contribuinte não consegue comprovar que estivesse sediado em local diverso daquele registrado nas notas fiscais apreendidas, forçoso concluir que era neste endereço que exercia suas atividades, ou seja, no mesmo local da FIBRAS BIGUACU.

e) *Através das informações constantes na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), foi identificada a transferência de 43 funcionários, no mês de novembro de 2011 da empresa MACROBOATS, com o código N2, para a empresa FIBRAS BIGUAÇU, código N3, conforme consta no (DEMONSTRATIVO GFIP - doc. do processo), dos Trabalhadores MACROBOATS (07976926) e FIBRAS BIGUAÇU (14162300), destacado em negrito.*

O código N2 refere-se a transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão do contrato de trabalho.

No DEMONSTRATIVO GFIP, observando as colunas “Dia da Demissão” e “Código da Movimentação” fica claramente demonstrado que ao final do mês de dezembro de 2011 a empresa MACROBOATS praticamente não tinha mais funcionários registrados, ou haviam sido transferidos para a empresa FIBRAS BIGUAÇU, ou haviam sido demitidos em data anterior e alguns ainda estavam afastados por acidente de trabalho, códigos O1 e O2, como é o caso de VAGNER ROGERIO DOS SANTOS e VALTER JOSE CAMPAGNA, cujo afastamento perdurou por todo ano de 2011 e 2012. Os funcionários PAULO CEZAR AMANDIO (demitido em 22/11/2012) e CRISTINA AUXILIADORA SENE (demitida em 23/11/2012), são os 2 únicos funcionários informados na GFIP que permaneceram na empresa MACROBOATS, no ano de 2012.

Em síntese, as duas empresas funcionaram ao longo de 2012 no mesmo endereço, sob o mesmo comando, com a mesma marca, com os mesmos meios de produção e com os mesmos funcionários. Além disso, funcionavam sob o mesmo nome de fantasia de Estaleiro FS YACHTS, conforme se constata a seguir.

f) *O site da empresa no endereço <http://www.fsyachts.com.br/#!historiaestaleirofs-yachts/c1enr>, demonstra que ao longo destes 16 anos de existência da FS YACHTS, há uma continuidade das operações empresariais:*

...

Em resumo ficou evidenciado que as empresas MACROBOATS E FIBRAS BIGUAÇU são, administradas pelos irmãos Luiz Celso Zacarelli Andrade e Almiro de Souza Thiburcio Neto. A marca das lanchas de esporte e lazer fabricadas pelos estabelecimentos é a mesma, FS YACHTS e o site com o endereço <http://www.fsyachts.com.br/#!historiaestaleirofs-yachts/c1enr>, com o histórico acima detalhado, demonstra que ao longo destes 16 anos de existência da FS YACHTS, há uma continuidade das operações empresariais lideradas pelo mesmo grupo familiar. O endereço das empresas MACROBOATS e FIBRAS BIGUAÇU foi o mesmo no ano calendário de 2012, conforme demonstrado através das notas fiscais dos fornecedores e pela falta de comprovação da fiscalizada, em resposta ao item 3 do Termo de Intimação nº 05, onde informa:

“que para o período de 2012, não foi firmado contrato de locação com o locador, não havendo documento a ser apresentado”.

E por fim, os 43 funcionários que foram transferidos com assunção dos encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão do contrato de trabalho demonstra, inequivocamente, que as empresas do mesmo grupo familiar realizaram conjuntamente as situações configuradoras do fato gerador.

...

Como se observa, houve um esvaziamento da capacidade operacional da empresa MACROBOATS, com a transferência para a empresa FIBRAS BIGUAÇU, da quase totalidade dos funcionários (43), no código N2, com assunção dos encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão do contrato de trabalho, restando em atividade apenas 2 funcionários na fiscalizada, número insuficiente para a fabricação de todas as lanchas de esporte e lazer que geraram uma Receita de Vendas declarada de R\$ 7.230.842,98, no 1º, 2º e 3º trimestres de 2012 pela empresa MACROBOATS.

É, pois, inegável e patente que, ao presente caso, aplicam-se, sem qualquer hesitação, as disposições do Código Tributário Nacional concernentes à responsabilização solidária da empresa FIBRAS BIGUAÇU ao crédito tributário apurado por esta fiscalização, dada a sua estrita vinculação com a fiscalizada, realizando conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

No que diz respeito aos ADMINISTRADORES da fiscalizada e da FIBRAS BIGUAÇU, a responsabilidade solidária decorre da aplicação do disposto no art. 135, III, do CTN, c/c art. 50 e 1.016 do Código Civil.

...

Os fatos descritos anteriormente demonstram claramente o abuso da personalidade jurídica. Os administradores das empresas de forma ardilosa tentam ludibriar a fiscalização, com a divisão do faturamento em dois CNPJs para aproveitar a possibilidade de tributação pelos Simples Nacional, em uma delas e dificultar a cobrança do crédito tributário, com o esvaziamento de sua receita e patrimônio.

...

A culpa na gestão da fiscalizada, com evidentes prejuízos para a Fazenda Pública fica evidente quando se percebe o esvaziamento de sua receita e patrimônio, transferindo para outro CNPJ com outro sócio, mas do mesmo grupo familiar, no presente caso IRMÃOS, com o nítido intuito de não ser alcançado com a cobrança do crédito tributário.

...

No caso sob análise, os atos com infração à lei sobejam, conforme amplamente demonstrado. A conduta dolosa é cristalina não apenas em relação aos ilícitos tributários objeto dos autos de infração, como, também, nas diversas operações societárias que tiveram como mote obscurecer a unidade da atividade empresarial – dividindo-a em duas empresas distintas, mas que realizavam as mesmas operações industriais e comerciais – e, principalmente, dificultar a cobrança de créditos de terceiros, em especial o Fisco.”

Da simples leitura de partes transcritas do Termo de Verificação Fiscal de fls. 15 a 30, evidencia-se, ao contrário do afirmado pela defesa, estarem presentes todos os elementos que levaram a fiscalização à proceder o lançamento aqui em discussão.

Assim, pelo que consta do Termo de Verificação Fiscal, que faz parte do AI, o qual também tomo como razão para decidir, uma vez evidenciada a subsunção às hipóteses previstas na legislação abaixo, os impugnantes respondem solidariamente pelo crédito tributário ora apurado, nos termos dos arts. 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

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:

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado;

Quanto ao elemento fático (“atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”), as circunstâncias que envolveram a falta de recolhimento de tributos evidenciam infração à lei, com consequências não só no campo tributário, mas também na área penal. São ilícitos que envolvem as condutas descritas no art. 71 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação, haja vista as operações que dissimulam a operação conjunta das duas empresas, bem como a existência de DCTF com ausência de indicação de tributos devidos, sendo que, conforme comprovado nos autos e afirmado pela própria fiscalizada, devidamente escriturados no RAIFI.

Também sobre a responsabilidade passiva das pessoas físicas, note-se que não depende a responsabilidade dos sujeitos passivos solidários do esgotamento do patrimônio do responsável tributário. Respondem todos, integral e solidariamente. A jurisprudência do STJ também caminha no

sentido da responsabilidade solidária, conforme indicam o REsp 717.717/SP e os Embargos de Divergência 702.232/RS. Ao ensejo, cito ensinamento colhido da doutrina:

Outra coisa é a responsabilidade de que cuida o art. 135. Nela existe a solidariedade ab initio, e o responsável se coloca junto do contribuinte desde a ocorrência do fato gerador. Pouco importa, nesses casos, que o contribuinte tenha, ou não, patrimônio para responder pela obrigação tributária. A Fazenda credora pode dirigir a execução contra o contribuinte ou o responsável.

Do ponto de vista processual, ao contrário do que ocorre nas hipóteses do art.

134, é necessário que o auto de infração consigne o nome do responsável e que se lhe assegure o direito de defesa. [TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 1997. p. 227 e 228].

Portanto, a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN coexiste com a responsabilização pessoal prevista no art. 135 do CTN, devendo, para esse último tipo de responsabilidade, ser verificada a presença dos elementos fático e subjetivo descritos no art. 135 do CTN.

Desse modo, consoante razões transcritas, voto por NEGAR PROVIMENTO aos RECURSOS VOLUNTÁRIOS, mantendo integralmente a decisão de primeira instância.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora