



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

Processo n° 13609.720024/2006-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.451 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria IPI
Recorrente DISTRIBUIDORA PEQUI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2004

PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO. DESNECESSIDADE DE REBATER TODAS AS ALEGAÇÕES.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos.

REFRIGERANTES FABRICADOS SOB ENCOMENDA.

Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto tanto do estabelecimento que o industrializar; como do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, ainda que para estabelecimento filial.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N° 2. EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas no artigo 62 do Anexo II do RICARF.

CRÉDITO BÁSICO. ENCOMENDANTE EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

O encomendante equiparado a industrial pode se creditar do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou em operação que dê

direito a crédito, não sendo possível o creditamento de IPI que não foi destacado ou indicado na nota fiscal.

REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS EM 50%. NC 22-1 DA TIPI.

A redução de alíquota de que tratou a NC 22-1 da TIPI disposta no artigo 65, inciso I do RIPI/2002 subordina-se à dupla condição: a) emissão de certificado pelo Ministério da Agricultura, quanto aos padrões de identidade e qualidade exigidos para o produto; e b) expedição de Ato Declaratório pela Delegacia da Receita Federal.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Quando estiver perfeitamente demonstrado nos autos que a simulação de operações, com a realização de atos e contratos que não correspondem à realidade dos fatos teve o intuito de, reiteradamente, deixar de recolher os tributos devidos, é cabível a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150% .

MULTA. AGRAVAMENTO EM 50%. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO.

A falta de atendimento às solicitações da fiscalização para prestar esclarecimentos no prazo marcado autoriza o agravamento da multa de ofício.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE.

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

A constituição e o uso de pessoas jurídicas para ocultar valores tributáveis, com prática de simulação absoluta e utilização de pessoas interpostas, denotam que o não recolhimento de tributos resultou de ação dolosa, caracterizando, assim, o elemento fático ("atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos") para a responsabilização versada no art. 135 do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de IPI lavrado no estabelecimento DISTRIBUIDORA PEQUI LTDA, CNPJ. 0002- , cujas infrações foram: emissão de nota fiscal com destaque de IPI, sem o consequente recolhimento em 06/2003; emissão de notas fiscais de saída sem o destaque do IPI de refrigerantes de que trata o Decreto nº 97.976/89, por estabelecimento equiparado a industrial, no período de 04/2002 a 12/2004, com qualificação e agravamento da multa de ofício, conforme e-fls. 1401/1568.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se, em parte, o relatório do Acórdão nº 09-17.686, e-fls. 2632 e seguintes:

"Foram constatadas as seguintes irregularidades:

1) Falta de destaque e recolhimento do IPI incidente na nota fiscal de saída nº 008352, datada de 26/06/2003;

2) O contribuinte, equiparado a industrial, promoveu venda de refrigerantes, recebidos diretamente da empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, que os industrializou sob encomenda, sem lançamento do IPI correspondente, no período de abril de 2002 a dezembro de 2004.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 1370 a 1508 a fiscalização descreveu os procedimentos adotados, a constituição das diversas empresas que formariam o grupo intitulado "Del Rey", a forma de operacionalização delas e as infrações constatadas.

Especificamente quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI relata que "apesar de escrituração obrigatória e de várias intimações não recebemos do contribuinte o Livro de Registro de Inventário"... , o RAIPI, bem como os livros contábeis — Diário e Razão, ou alternativamente o livro Caixa (empresa optante pela sistemática do Lucro Presumido).

*"...O 'modus operandi' das empresas do 'Grupo Del Rey' funciona da seguinte maneira: a Distribuidora Pequi (matriz) adquire insumos para produzir refrigerantes e remete-os para industrialização na fábrica em Ribeirão das Neves, da empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda com suspensão do IPI Após industrialização a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda emite duas notas fiscais: 1) para a Distribuidora Pequi matriz relativa industrialização efetuada e 2) outra nota para a Distribuidora Pequi — filial, relativa a remessa dos refrigerantes já industrializados por conta e ordem do remetente dos insumos, ou seja, a matriz da Distribuidora Pequi". Em nenhuma dessas notas referidas há destaque de IPI. Em algumas operações a Belo Horizonte Refrigerantes enviou **diretamente os produtos finais para o estabelecimento filial da Distribuidora Pequi.**"*

"Ocorre que o estabelecimento da DISTRIBUIDORA PEQUI — FILIAL, não destacou o IPI nas saídas dos refrigerantes

recebidos diretamente do estabelecimento que os industrializou na modalidade de encomenda. Portanto, o IPI é devido nas saídas dos refrigerantes industrializados sob encomenda, com remessa de insumos, recebidos diretamente do estabelecimento industrial por força do art. 33 da Medida Provisória 2.158/35, que alterou a redação do art. 4º da Lei 7798 de 1989 (e, por conseguinte, os artigos 130 do RIPI/98 e 143 do RIPI/2002). **Observe-se que a filial é equiparada a industrial quando promove a salda de refrigerantes recebidos diretamente da indústria, que os produziu sob encomenda."**

"Portanto, tendo ocorrido o fato gerador do IPI nas saídas de refrigerantes industrializados por encomenda recebidos diretamente do estabelecimento industrial e considerando que o contribuinte **não** destacou, nem recolheu o IPI devido nessas operações, constituímos o crédito tributário neste procedimento fiscal, conforme 'Demonstrativo Sintético das Entradas de Refrigerantes no Período de Janeiro de 2002 a Dezembro de 2004' (fls. 1335 a 1340), que resume os demonstrativos analíticos retro mencionados".

*Esclarece ainda o fisco que "como a Distribuidora Pequi não possui estoque, também porque não comprovou a existência de qualquer estoque, embora intimada afazê-lo, pois não apresentou escrituração contábil, nem o livro Registro de Inventário, é de se concluir **que todo o refrigerante industrializado pela Belo Horizonte Refrigerantes que entrou na Distribuidora Pequi também saiu do estabelecimento, ocorrendo, assim, o fato gerador do IPI" (grifo nosso)***

Ressalta que o contribuinte foi reiteradamente intimado a comprovar os créditos, não logrando fazê-lo.

Foram relatados diversos procedimentos adotados na circularização com fornecedores e com pessoas ligadas ao denominado "Grupo Del Rey", assim como os processos judiciais trabalhistas envolvendo esse mesmo grupo de pessoas físicas e jurídicas.

Com fulcro nos arts. 124, I, e 135 do Código Tributário Nacional (CTN) foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária de n.ºS 007 a 12 (fls. 1513 a 1524), que arrolam como responsáveis, solidária e pessoalmente, pelo crédito tributário lançado de ofício as seguintes pessoas: ROSEANA DE FATIMA BICALHO LOURENÇO, CPF 491.102.096-20; ROSILENE BICALHO, CPF 806.436.806-59; MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO, CPF 023.781.976-75; VANEI AFONSO DE SOUZA, CPF 525.737.026-34; WANDERLEI CARDOSO DE SOUZA, CPF 053.368.186-31; ROGÉRIO LUIZ BICALHO, CPF 761.465.706-30.

Cientificados da autuação, os responsabilizados apresentaram impugnações constantes do volume X, As fls. 1801 a 1831, 1838 a 1868 e 1873 a 1959, nas quais, após aduzirem seus argumentos, ao final pedem a exclusão de suas responsabilidades tributárias ou a anulação dos autos de

infração, bem como a juntada de novos documentos e aditamentos às impugnações.

O contribuinte autuado também entregou impugnação, as fls. 2125 a 2200 (volume XI), com juntada de documentos até a fl. 2441, na qual ao final requer: "provar o alegado pelos meios em direito admitidos, especialmente documentos e perícia, e para tanto apresenta desde já os seguintes quesitos, indicando desde já, como assistente técnico o Sr. Frederico Ferreira Pedrosa, auditor contábil do escritório Pedrosa Orsini Auditores Independentes, brasileiro, casado, contador, com escritório sito na Rua Rio Grande do Norte nº160, sala 605, Bairro dos Funcionários, Belo Horizonte- MG"

Requer ainda seja anulado o lançamento ou reduzido o valor do crédito tributário, "devido a abusividade nos valores das multas."

A vista das alegações expendidas nos autos, o presente processo retomou à DRF responsável pelo lançamento, em diligência, para esclarecessem o seguinte:

*a) notas fiscais que não representem **saídas tributadas**, porventura existentes, no Demonstrativo Analítico das Saídas de Refrigerantes no Período de Janeiro/2002 a Dezembro/2004, constante do Anexo I,*

b) caso haja, faz-se necessário que se refaça o Demonstrativo Sintético das Saídas de Refrigerantes desse mesmo período, reconstituindo-se a apuração do IPI devido em cada período base (Débito/Crédito).

c) tendo em vista os argumentos do impugnante e com intuito de evitar-se qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa, solicita-se pronunciamento pormenorizado do Fisco a respeito dos créditos de IPI, previstos no § 2º do art. 143 do RIPI.

Em resposta a esta solicitação a Fiscalização informou as fls. 2485/2489 que:

"A filial da Distribuidora Pequi somente foi autuada em virtude das saídas de refrigerantes que ingressaram **diretamente em seu estabelecimento, oriundos da fabricante Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, ou seja, foi autuada somente nas operações em que é equiparada a industrial — quando promoveu saída de refrigerantes recebidos diretamente da indústria, que os produziu sob encomenda (art. 33 da Medida Provisória 2.158-35 que alterou a redação do art. 4º da Lei 7798, de 1989; art. 130 do RIPI/98 e 143 do RIPI/2002). **Quando a filial recebeu refrigerantes industrializados por encomenda, em transferência da matriz e promoveu a saída desses refrigerantes, não ocorreu o fato gerador do IPI.**"**

*Afirma mais adiante que "não estão arroladas no demonstrativo quaisquer notas fiscais que **não** representem saídas tributadas. Todas as notas fiscais (fls. 1291/1334) referem-se a entradas de refrigerantes RECEBIDOS DIRETAMENTE do estabelecimento*

industrializados situado em Ribeirão das Neves/MG, ou seja, da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda e que posteriormente saíram, uma vez que o estabelecimento da Distribuidora Pequini não possui estoques de mercadorias."

Portanto, concluem que não há retificações a fazer nos demonstrativos das notas fiscais objeto do lançamento da mesma forma que não encontraram créditos de IPI na forma permitida em lei.

Dado ciência à empresa ela apresentou em 22/10/2007 as fls. 2493/2500 razões adicionais de defesa, quais sejam: que Laudo Pericial aponta erros grosseiros, como "transferência simbólica como a realizada pela NF 000724, ou a devolução de produtos impróprios para consumo da NF 6610, etc. reafirmando os termos da impugnação em sua íntegra e requerendo a nulidade do auto de infração ou quando muito a redução do crédito tributário."

A Segunda Turma da DRJ em Juiz de Fora julgou improcedentes as impugnações, proferindo o Acórdão nº 09-17.686, cuja ementa transcreve-se abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

REFRIGERANTES FABRICADOS SOB ENCOMENDA.

Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto tanto do estabelecimento que o industrializar; como do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, ainda que para estabelecimento filial.

CRÉDITO BÁSICO.

O Princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e no caso específico, na entrada de refrigerantes fabricados sob encomenda. Não havendo exação de IPI nessas entradas, não há valor algum a ser creditado.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

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

A constituição e o uso de pessoas jurídicas para ocultar valores tributáveis, com prática de simulação absoluta e utilização de pessoas interpostas, denotam que o não recolhimento de tributos resultou de ação dolosa, caracterizando, assim, o elemento

fático ("atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos") para a responsabilização pessoal versada no art. 135 do CTN.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Sendo os elementos contidos nos autos suficientes para o deslinde da questão, é prescindível a realização de perícia ou diligência.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade do lançamento,

!Lançamento Procedente.

Em 13/12/2007, o funcionário dos Correios registrou o não atendimento da intimação por três tentativas no endereço da Distribuidora Pequi constante no CNPJ (e-fls. 2683/2684/2687) e devolveu o AR à unidade da RFB. Procedeu-se à intimação do responsável perante o CNPJ, o Sr. Valdez Antônio Barbosa Maciel, o qual foi cientificado em 14/01/2008 (e-fls. 2686/2687).

Dado o transcurso de prazo de trinta dias, foi lavrado termo de perempção. Em 13/06/2008, a Distribuidora Pequi protocolizou seu recurso voluntário, alegando:

1. A tempestividade da peça recursal;
2. A inexistência do grupo econômico "Del Rey";
3. A cobrança em duplicidade do IPI, em razão de não ter sido dado o crédito do IPI autuado no estabelecimento executor da encomenda, conforme §2º do artigo 143 do Decreto 4.543/2002;
4. A desconsideração da redução de 50% na alíquota de IPI, por possuir o benefício de que trata a Nota Complementar TPI nº 22-1;
5. Que o princípio da não-cumulatividade do IPI implica o direito ao crédito cobrado nas cadeias anteriores, independentemente das vicissitudes ocorridas na cadeia anterior, como falta de pagamento do tributo, inclusive no caso de operações isentas, sujeitas à alíquota zero ou não tributadas, especificamente a energia elétrica classificada no código 2716.00.00;
6. A necessidade de quantificação do crédito de IPI quanto às aquisições de insumos e material de embalagem;
7. A desconsideração das vendas canceladas, das devoluções e das simples transferências destituídas de cunho econômico, em razão de o Fisco ter tributado a totalidade de notas emitidas pela recorrente, havendo cobrança em duplicidade, conforme laudo pericial juntado;

8. Inaplicabilidade da pauta fiscal definida em atos do Secretário da Receita Federal, por ser ilegal e inconstitucional;

9. O caráter confiscatório da multa de ofício aplicada;

10. A inexistência de fraude ou simulação na operação de industrialização por encomenda, no contrato de aluguel onde encontra-se sediada a fábrica da Belo Horizonte, na cisão realizada na empresa Belo Horizonte, na capacidade financeira dos sócios e declarações dos ex-funcionários do intitulado Grupo Del Rey;

10. A saída de garrafas sopradas autuadas é muito superior às saídas efetivas;

11. Que houve atendimento à maioria da documentação solicitada e que houve prestação de esclarecimentos por empregados da autuada;

12 O cerceamento de defesa por indeferimento da prova pericial e a necessidade de sua produção.

Na mesma ocasião, em 13/06/2008, os recorrentes Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e MariaTorres de Freitas Bicalho interuseram recurso voluntário, numa única peça, alegando:

1. Tempestividade do recurso;

2. A inexistência do grupo econômico;

3. A inexistência da responsabilidade solidária na hipótese do artigo 124 do CTN;

4. A inexistência de responsabilidade na hipótese do artigo 135, inciso III do CTN;

5. A inexistência de fraude e o caráter confiscatório a invalidarem a aplicação da multa de ofício de 225%.

6. Que as empresas autuadas foram diligentes e atenderam a fiscalização naquilo que era possível.

Na sessão de 7/07/2011, o julgamento foi convertido em diligência para que se procedesse à ciência do acórdão da DRJ aos responsáveis Vanei Afonso de Souza e Wanderley Cardoso de Souza, os quais, após cientificados, não interuseram recursos voluntários.

Na sessão de 26/09/2013, por meio do Acórdão nº 3202-000.928, de 26/09/2013, a 2ª Turma da 2ª Câmara desta Terceira Seção considerou que o litígio era de competência da Primeira Seção do CARF, que, por seu turno, ao apreciá-lo, entendeu que a competência era da Terceira Seção, conforme exarado no Acórdão nº 1302-001.530, de 21/10/2014, estabelecendo o conflito negativo de competência, que foi dirimido pelo Presidente do CARF que emitiu o despacho de e-fls. 2946/2947, definindo que a competência é da Terceira Seção de Julgamento.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Inicialmente, analisa-se a tempestividade do recurso interposto pela Distribuidora Pequi. O artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972 prevê que a intimação pode ser feita pessoalmente, por via postal ou por meio eletrônico, sem preferência de ordem, conforme abaixo transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

A intimação por via postal deve ser feita no domicílio tributário eleito pelo contribuinte, o qual, de acordo com o §4º, refere-se ao endereço postal ou eletrônico. E caso improficuo o meio escolhido, a intimação poderá ser feita por edital.

Ocorre que a intimação foi feita apenas por via postal no domicílio do contribuinte e no domicílio do responsável perante o CNPJ. Porém, a intimação realizada no domicílio da contribuinte não fora cumprida, conforme devolução de AR às e-fl. 2684. No caso, poderia ter sido tentada uma das outras duas formas previstas (pessoal ou eletrônica), ou deveria ter sido realizada diretamente por edital. Porém, não há previsão no Decreto nº 70.235/1972 para considerar válida a intimação no domicílio do responsável legal do contribuinte, embora reconheça-se a possibilidade de se almejar o fim pretendido com esta tentativa.

Todavia, para evitar qualquer cerceamento de defesa, entendo que o recurso voluntário deve ser conhecido.

Em relação aos responsáveis Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e MariaTorres de Freitas Bicalho, os recursos voluntários também serão conhecidos, pois não há nos autos intimações realizadas com o fim de cientificar da decisão da DRJ a averiguar eventual intempestividade.

Já em relação aos responsáveis Vanei Afonso de Souza e Wanderley Cardoso de Souza, apesar de cientificados, não houve apresentação de recursos voluntários.

A primeira questão a ser tratada diz respeito à acusação de formação do grupo econômico Del Rey. De plano, esclareça-se que a acusação não teve o escopo de desconsiderar as operações realizadas, mas de demonstrar quem seriam os verdadeiros responsáveis pelas operações como um todo. Assim, os lançamentos ocorreram em cada sujeito passivo do grupo, de acordo com suas receitas auferidas.

O primeiro ponto alegado pela recorrente refere-se à ausência de contraposição do acórdão recorrido a todos os pontos levantados pela recorrente. Ressalta-se, porém, que não há necessidade de o julgador rebater um a um os argumentos deduzidos, bastando que a decisão seja suficientemente fundamentada, em observância do princípio do livre convencimento motivado. A DRJ abordou a caracterização do grupo no item 1.1 da decisão recorrida, elencando as razões, em trinta e duas páginas, que levaram a concluir pela existência do grupo econômico e pela correta sujeição passiva apontada pela fiscalização. Assim, entendo que a decisão foi suficientemente fundamentada. Neste sentido, cita-se o Acórdão nº 3202001.369, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário:1987, 1990*

*NORMAS PROCESSUAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.*

Não havendo omissão, contradição ou obscuridade no acórdão proferido, devem ser rejeitados os embargos opostos. Os embargos de declaração não se prestam a mera manifestação de inconformismo com a decisão prolatada ou à rediscussão dos

fundamentos do julgado, uma vez que não se trata do remédio processual adequado para reexame da lide.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos.

Este entendimento é pacífico no Superior Tribunal de Justiça, como se observa nos seguintes julgados:

Resp nº 879.944-MG (2006/0181415-0):

[...]

8. *O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.*

9. *Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

Resp nº 885.454-DF (2006/0192397-7)

1. *Não há que se falar em ofensa do art. 535 do CPC se o Tribunal de segundo grau resolveu a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

2. *O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.*

[...]

EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.489.482 - RS (2014/0269406-8):

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS DE LEI INVOCADOS. SÚMULA 211/STJ. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DAS HIPÓTESES PREVISTAS DO ART. 535 DO CPC. PRETENSÃO DE REEXAME E ADOÇÃO DE TESE DISTINTA.

1. *Não são cabíveis os embargos de declaração cujo objetivo é ver reexaminada e decidida a controvérsia de acordo com tese distinta.*

2. Não há falar em obscuridade e ausência de fundamentação no afastamento da alegada violação do art. 535 do CPC pela Corte de origem, pois, conforme explicitamente consignado no acórdão embargado, nos termos de jurisprudência do STJ, o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados, como ocorreu no caso em apreço.

Da mesma forma, tem trilhado a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme bem ilustra o julgamento realizado sob regime de repercussão geral, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

*Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. **3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.** 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral.¹ (grifos não originais)*

Relativamente à caracterização do grupo econômico e da atuação dos responsáveis tributários como verdadeiros administradores das empresas, esclareça-se que a ação fiscal resultou em vários autos de infração, a saber: Autos de Infrações do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) - Distribuidora Pequi- matriz — processo administrativo-fiscal 13603.720074/2006-12 e filial — processo administrativo-fiscal 13609.720024/2006-85 - e do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e as contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), processo administrativo-fiscal 13603.720076/2006-10, Autos de Infração de IPI lavrado em face de BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA - processo 13609-720025/2006-20.

A questão foi definitivamente debatida nos processos 13603.720074/2006-12 -(matriz da Distribuidora Pequi) e 13609-720025/2006-20 - Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, em cujos acórdãos restou demonstrada a existência do grupo econômico e a caracterizada a sujeição passiva dos recorrentes Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho em relação aos créditos tributários constituídos na Distribuidora Pequi e na Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, conforme se depreende dos acórdãos proferidos, cujas ementas abaixo transcrevem-se:

Acórdão nº 3302-00.169, de 18/09/2009:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

¹ BRASIL. STF. PLENÁRIO. AI 791292 QO-RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 23/06/2010, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010 EMENT VOL-02410-06 PP-01289 RDECTRAB v. 18, n. 203, 2011, p. 113-118)

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade da decisão recorrida, quando nesta são apreciadas todas as alegações contidas na peça impugnatória, sem omissão ou contradição, e a perícia é negada por despcienda. Nesse contexto, não se caracteriza como latido pericial a apresentação de provas posteriormente à realização de diligência.

PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Somente é cabível a produção de prova pericial quando a questão objeto do litígio exija a opinião específica de profissional qualificado, não se enquadrando em tal hipótese a comprovação de erros na apuração. I

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Alegações de inconstitucionalidade, incluindo suposto caráter confiscatório - da multa de ofício, constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERPOSTAS PESSOAS. SOCIEDADE DE FATO. SOLIDARIEDADE. CTN, ART. 124, I.

Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Acórdão nº 3401-00.726:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não é nulo o auto de infração originado de procedimento fiscal que não violou as disposições contidas no art. 142 do CTN, nem as do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Também não é nula a decisão que obedeceu rigorosamente ao rito do Decreto IP 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

PEDIDO DE PERÍCIA APRESENTADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido ..de perícia que nada acrescentaria aos elementos constantes dos autos, considerados suficientes para o julgamento do feito.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REFRIGERANTES.

Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido tanto na saída do produto do industrializador quanto na do encomendante.

REDUÇÃO DE ALIQUOTAS EM 50%. NC 22-1 DA TIPI.

A partir da publicação do Decreto nº 78.289/76, a redução de alíquota prevista na NC 22-1 da TIPI subordina-se à dupla condição: a) emissão de certificado pelo Ministério da Agricultura, quanto aos padrões de identidade e qualidade exigidos para o produto; e b) expedição de Ato Declaratório pela Delegacia da Receita Federal.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. EVIDENTE I UITO DE FRAUDE.

Quando estiver perfeitamente demonstrado nos autos que o a eg te envolvido na prática da infração tributária conseguiu o objetivo desejado de, reiteradamente, deixar de recolher os tributos devidos, mediante a simulação de operações, com a realização de atos e contratos que não correspondem à realidade dos fatos, é cabível a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%

MULTA. AGRAVAMENTO EM 50%. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO.

A falta de atendimento às solicitações da fiscalização, obstaculizando-a e forçando-a a buscar elementos para a autuação junto autoriza o agravamento da multa de ofício.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

De acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

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

A constituição e o uso de pessoas jurídicas para ocultar valores tributáveis, com prática de simulação absoluta e utilização de pessoas interpostas, denotam que o não recolhimento de tributos resultou de ação dolosa, caracterizando, assim, o elemento

fático ("atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos") para a responsabilização pessoal versada no art. 135 do CTN.

Recurso Voluntário Negado

No Acórdão nº 3401-00.726, o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho expôs com bastante clareza as razões que levaram à configuração do grupo econômico, da responsabilidade solidária entre os apontados pela fiscalização e da qualificação da multa por fraude, razão pela qual transcrevo excerto do voto proferido nesta parte e o adoto como razão de decidir nos termos do artigo 50, §1º da Lei nº 9.784/1999²:

"c) aplicação da multa de ofício qualificada

O Termo de Verificação Fiscal de cerca de 135 páginas, constante às fls. 1.901/2.037, não deixa dúvida quanto esquema montado pelas empresas e pessoas físicas indicadas pela fiscalização, com o propósito de não recolher os tributos gerados pela sua atividade industrial e comercial.

A intenção clara dos envolvidos era retirar da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. a condição de contribuinte do IPI. Para isto, foram emitidos vários contratos que simulavam a realização de industrialização por encomenda da Distribuidora Pequi Ltda., a qual, como restou demonstrado e comprovado nos autos, só emitia notas fiscais que simulavam a remessa de insumos para industrialização dos refrigerantes.

Do outro lado da Belo Horizonte atuava, em tese, uma filial da Distribuidora Pequi Ltda., a qual supostamente recebia os refrigerantes e os repassava para a real distribuidora, a Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda. Antes da Distribuidora Pequi funcionar como encomendante e da Maxdrink operar como distribuidora, estes dois papéis eram desempenhados pela empresa Refribelô Ltda., inapta no CNPJ, e antes dela, pela empresa Lunar Empreendimentos Ltda., também inapta no CNPJ.

A fiscalização apurou que na Distribuidora Pequi — matriz e filial, não houve movimentação de insumos ou refrigerantes e que em seus estabelecimentos havia, apenas, a emissão de documentos contábeis e fiscais que simulavam a realização da industrialização por encomenda. Apurou, também, que a Distribuidora Pequi constava nos contratos de simulação como a única distribuidora dos produtos fabricados pela Belo Horizonte Refrigerantes.

Contrariamente a este mundo de aparência, está comprovado nos autos que os insumos sempre foram remetidos pelos

² Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

fornecedores diretamente para a Belo Horizonte Refrigerantes, que o pagamento desses fornecedores eram feitos pela Maxdrink e que a Belo Horizonte enviava os produtos fabricados diretamente para a Maxdrink, sem passar pela matriz ou filial da Distribuidora Pequi, como dava a entender o esquema descoberto pela fiscalização.

A movimentação financeira e bancária das três empresas envolvidas deixa claro que a quase totalidade dos recursos movimentados pelo grupo foram geridos pela Maxdrink, a qual efetuou, inclusive, pagamento de despesas pessoais dos sócios de fato, membros da família Bicalho, conforme atestado pelos documentos juntados aos autos:

Movimentação Financeira do Grupo Del Rey (R\$)			
Ano	Distribuidora Pequi	Belo Horizonte Refr.	Maxdrink
2002	66.293,86	3.394.645,39	13.689.932,75
2003	1.305.253,67	4.016.197,93	57.178.028,72
2004	3.709.317,72	4.896.847,45	57.884.908,73

Embora a recorrente alegue que a atuação conjunta dessas empresas expresse simples relacionamento comercial, uma vez que o Rogério Luiz Bicalho seria o proprietário apenas da marca "Dei Rey", utilizada nos refrigerantes, a fiscalização apurou, junto ao INPI, que tal marca estava registrada em nome da empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.

Esta constatação é só mais um fato que se somou ao grande número de provas indiciárias colacionadas pela fiscalização, todas apontando para a existência de uma sociedade de fato, cujo fim maior era o de sonegar tributos, ocultando, dissimulando ou fragmentando a ocorrência do fato gerador, por meio da interposição de supostas operações e empresas na cadeia produtiva e comercial. Com a segmentação da ocorrência do fato gerador entre empresas sem nenhum potencial econômico e constituídas ou repassadas para interpostas pessoas, pretendeu-se dificultar ao máximo a atuação do Fisco na recuperação dos tributos sonogados.

Além do auto de infração do IPI, foram lavrados autos para exigir o IRPJ e CSLL, tributos que foram quantificados por arbitramento, tendo em vista a imprestabilidade da escrituração contábil da empresa, pela detecção das seguintes irregularidades: (1) ausência de escrituração dos Livros de Apuração do Lucro Real (Lalur) e Registro de Inventário; (2) falta de escrituração da movimentação bancária no Banco Safra S/A; (3) falta de contabilização do histórico dos valores movimentados na conta-corrente mantida no Bradesco S/A; e (4) existência de lançamentos contábeis não lastreados em documentação hábil e idônea — passivo fictício. No mesmo

procedimento fiscal foram lavrados, também, autos de infração para cobrança da contribuição para o PIS e da Cofins.

O esquema de sonegação de impostos criado pela família Bicalho remonta aos anos de 1995, quando adquiriu da Indústria de Refrigerantes Dei Rey Ltda., por intermédio da empresa GEM — Grupo Executivo de Marketing e Adm. S/C Ltda., a marca "Dei Rey". Eram sócios da GEM: Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Roselene Bicalho.

A Lunar Empreendimentos Ltda., empresa da família Bicalho, fundada em 1995, inicialmente comercializava açúcar no CEASA/MG, logo passando a atuar no ramo de distribuição dos refrigerantes da marca "Dei Rey". Consta dos autos que a Lunar foi autuada pesadamente pela fiscalização em relação aos anos-calendários de 1998 e 1998. Para fugir ao pagamento dos tributos lançados, a empresa foi desativada e transferida para interpostas pessoas, como restou comprovado pela fiscalização.

Em 1998, a marca "Dei Rey" foi cedida para a Belo Horizonte Refrigerantes, representada pela sócia de ambas, Roseana de Fátima Bicalho. Na verdade, a indústria de bebidas Belo Horizonte Refrigerantes foi montada com recursos advindos da Lunar Empreendimentos e, posteriormente, da Refribelô Ltda., que teve o mesmo destino da Lunar, ou seja, foi desativada e passada para sócios sem qualquer lastro financeiro para tal desiderato.

Todos estes fatos e muitos outros descritos no Termo de Verificação Fiscal, estão devidamente comprovados nos autos por depoimentos de inúmeros empregados, ex-empregados, "sócios" que declararam ter apenas emprestado o nome, sob pena de perda do emprego, e outras pessoas vinculadas a empresas que negociaram com as empresas Indústria de Refrigerantes Dei Rey, GEM, Lunar Empreendimentos, Refribelô e Belo Horizonte Refrigerantes.

As empresas da família Bicalho reiteradamente apresentam histórico de inadimplência tributária, tendo adotado o método de abrir empresas, operá-las por um curto espaço de tempo sem pagar nada de tributos ou pagando quantias ínfimas, desativá-las sem dar baixa nos órgãos competentes, transferindo o seu patrimônio para novas empresas, transferindo a anterior para interpostas pessoas. A fiscalização comprovou estes fatos pelo grande número de processos de execução fiscal movidos pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, pela Fazenda Nacional e pelo INSS, contra as antigas empresas da família: Bicaçúcar Indústria e Comércio Ltda. e Rogério Luiz Bicalho; Empreendimentos Rodes Ltda.; Alves e Cunha Cereais Ltda.; Lunar Empreendimentos Ltda. e Refribelô Ltda. Há, ainda, processos tramitando contra a Maxdrink e a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.

A multa de ofício foi qualificada com fundamento no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, na redação que lhe foi dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/196, verbis:

[...]

Além de todo o esquema antes descrito, a autuada simulou, ainda, a mudança de endereço da matriz para Vila Velha, no Espírito Santo, em mais uma tentativa de evitar a fiscalização e dificultar ao máximo a cobrança dos tributos.

A fiscalização considerou que, na montagem do esquema operacional de industrialização e distribuição de refrigerantes, supostamente operado pelas empresas Distribuidora Pequi Ltda., Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. e Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda., esteve presente o "evidente intuito de fraude", condição estipulada pelos arts. 44 e 45 da Lei nº 9.430, de 1996, para a imposição da multa qualificada. Com isto, a atividade da contribuinte foi enquadrada, também, no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, verbis:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Ante todo o exposto, não resta qualquer dúvida quanto à presença do "evidente intuito de fraude" nas operações simuladas pelos dirigentes do grupo econômico Del Rey, que também gerenciavam as operações de industrialização e comercialização de refrigerantes da marca "Dei Rey". Desta forma, tenho como correta a qualificação da multa de ofício.

[...]

Por fim, observa-se que não é o caso de aplicação da interpretação mais benéfica ao contribuinte, conforme disposto no art. 112 do CTN, como reclama a recorrente, porque não se faz presente qualquer das hipóteses lá elencadas.

Portanto, a situação fática encontrada pela fiscalização requer a imposição da multa de ofício no percentual de 150%, agravada em 50% por falta de atendimento de intimação, alcançando o patamar de 225%, tudo em conformidade com os dispositivos legais que tratam da matéria.

6— Da responsabilização solidária das pessoas físicas

A indústria Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. foi constituída em 1997, pela Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Conceição Martins, para produzir e comercializar os refrigerantes da marca Del Rey, cuja marca pertencia ao seu irmão, Rogério Luiz Bicalho. A sociedade era gerida pela Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço. A outra sócia era uma dona de casa, mera figurante no contrato social, nunca tendo participado dos negócios da empresa, razão porque a sua responsabilidade foi excluída pela fiscalização.

A indústria foi erguida em um terreno da mãe deles, Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho, que sucedeu a sócia figurante, Conceição Martins, a partir de 1998, ano seguinte ao de fundação da empresa. Da mãe era também parte dos veículos utilizados pela empresa, tendo esta atuado, também, como fiadora em algumas operações das empresas, inclusive no contrato de locação do imóvel onde funcionada a Distribuidora Pequi Ltda.

Em 1999, na 3ª alteração contratual, as sócias se retiraram, passando suas cotas para a empresa RV Participações Ltda. (99%), representada pelo irmão de Roseana de Fátima, o Sr. Rogério Luiz Bicalho, e Evandro Gabriel de Faria (1%). As sócias anteriores, mãe e irmã de Rogério continuaram como sócias de fato, mas a sociedade começou a ser gerida em conjunto por Roseana e Rogério, ela gerente de fato e ele de direito.

Em abril de 2002, na 8ª alteração contratual, a gerência da empresa passou a ser exercida pelo Sr. Wandercharles Antonio Brito de Faria, sócio majoritário da sócia majoritária da Belo Horizonte Refrigerantes, RV Participações. Este senhor é filho do outro sócio da RV Participações, Sr. Evandro Gabriel de Faria. Nesta mesma data, houve registro contábil de cisão parcial, com transferência de ativos.

No início de 2004, filial e matriz trocaram de endereço entre si. Em meados deste ano houve registro na junta comercial da cisão parcial, com versão de parte do patrimônio para a empresa Ribeirão das Neves Indústria de Bebidas Ltda., retirando-se da sociedade o sócio Evandro Gabriel de Faria. Esta operação de cisão não foi registrada na contabilidade, assim como a anterior não fora registrada na junta comercial.

Segundo apurou a fiscalização, após a cisão de 2004, a empresa Maxdrink efetuava a distribuição dos refrigerantes, mediante fretes contratados da empresa Ribeirão das Neves. Muitos dos caminhões utilizados nas operações antes pertenciam à Belo Horizonte. Os motoristas eram e continuaram a ser empregados da Distribuidora Pequi, pagos pela Maxdrink, que também se responsabilizava pela manutenção dos veículos.

A Belo Horizonte adquiriu caminhões Volkswagen por meio de operações de financiamento Finame, transferindo a propriedade e obrigações financeiras para a empresa Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., representada pelo Sr. Rogério Bicalho e Sra. Roseana de Fátima Bicalho.

Na documentação referente à cisão de 2004, consta indicação de que a parte remanescente da empresa Belo Horizonte Refrigerantes seria imediatamente incorporada pela empresa Comércio de Alimentos Bom Preço Ltda., empresa que não estava em atividades, com última declaração de rendimentos entregues a SRF em 2002. Em 31/05/2004, a contabilidade da Belo Horizonte indicava um prejuízo da ordem de trinta e sete

milhões de reais e um patrimônio líquido negativo, da ordem de trinta milhões de reais.

Além de todos estes fatos, a fiscalização demonstrou e comprovou, no TVF, um grande número de outras provas indiciárias, como por exemplo:

- o imóvel onde funcionava a RV Participações Ltda. pertencia ao ex-marido da Sra. Roseana Bicalho;

- até abril de 2002, o Sr. Rogério Bicalho era sócio da RV Participações;

- a RV Participações entregou as declarações zeradas nos anos-calendários de 2002 e 2003 e não as entregou para os anos-calendários de 2004 e 2004;

- a Sra. Roseana Bicalho era sócia da Refribelô Ltda., que atuava no esquema antes da constituição da Distribuidora Pequi Ltda. e da Maxdrink;

- no ano de constituição da Belo Horizonte (1997), a Refribelô foi passada para sócio "laranja", Sr. Valter Barbosa Maciel, empregado de Rogério Bicalho, que também foi sócio da RV Participações Ltda.;

- antes da Refribelô, a família Bicalho atuava com a empresa Lunar Empreendimentos Ltda., registrada em nome de interpostas pessoas, foi fiscalizada diversas vezes, sendo lavrado autos de infração de vulto;

Comprovam a existência do chamado Grupo econômico "Dei Rey", ainda, vários depoimentos prestados por ex-empregados e ex-sócios em ações trabalhistas movidas contra as empresas envolvidas.

O Sr. Vanei Afonso de Souza é proprietário da Distribuidora Pequi, juntamente com seu irmão Wanderley Cardoso de Souza, e sócio cotista (1%) da Maxdrink. O outro sócio da Maxdrink, Sr. Valdez Antonio Barbosa Maciel, detentor de 99% do capital, outorgou procuração com plenos poderes para o Sr. Vanei administrar a sociedade.

De acordo com o TVF, o Sr. Valdez Antônio Barbosa Maciel foi sócio fundador da Distribuidora Pequi até 21/11/2001. Também foi sócio fundador da Maxdrink e, até então, continuava sendo sócio com 99% das cotas.

Ainda segundo consta do TVF, o Sr. Vanei Afonso de Souza é sócio da Distribuidora Pequi desde 27/03/2001, tomando-se sócio majoritário, detendo 99% das cotas do capital social e poderes exclusivos de gerência da sociedade empresária, em 21/11/2001.

Também figura como sócio da Maxdrink, que foi constituída em 30/04/2001, possuindo procuração, outorgada pelo Sr. Valdez, com amplos poderes para administrar a empresa desde

03/01/2002. Em contrato de locação de imóvel, representou a Maxdrink, tendo sido anotada a existência de mandato com poderes para administrar a empresa, conforme procuração de 07/03/2003, registrada no livro 366, do 10 Ofício de Notas de Contagem/MG.

Concluiu ainda a fiscalização que, além das três empresas acima citadas, fazem parte do "Grupo Del Rey" as seguintes empresas: Ribeirão das Neves Indústria e Comércio de Refrigerantes Ltda., RV Participações Ltda., Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., Ace Plus Distribuidora de Bebidas e Alimentos Ltda. e TA Indústria de Produtos Alimentícios Ltda.

Podem ser destacados alguns registros a respeito dessas empresas feitos no TVF, conforme se passa a explicitar.

Seja em função de uma alegada participação societária, seja pela versão do patrimônio, o que desponta dos fatos é a estreita relação entre as empresas Belo Horizonte Refrigerantes, RV Participações, Reizinho e membros da família Bicalho, que se faz mais uma vez presente.

Quanto às DIPJ, há um traço em comum a essas diversas empresas, qual seja, em quase a totalidade dos casos, as declarações não foram apresentadas ou os campos de preenchimento estavam "zerados":

- a Ribeirão das Neves Indústria e Comércio de Refrigerantes Ltda. entregou a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2004, opção pelo Lucro Real, com todos os valores zerados; a DIPJ/2005, Lucro Real, também foi informada com todos os valores zerados;

- a Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda. entregou a DIPJ relativa ao exercício 2003 (ano-calendário — AC - 2002), com os valores todos zerados; a DIPJ relativa ao exercício de 2004, AC 2003, também foi informada com os valores zerados; a DIPJ relativa ao exercício 2005 (AC — 2004) também; a DIPJ/2006 (AC — 2005) apresenta receitas declaradas nos 3º e 4º trimestres;

- a ACE PLUS Distribuidora de Bebidas e Alimentos Ltda. não apresenta DIPJ desde o exercício de 2004; -

--> a RV Participações encontra-se omissa da entrega das DIPJ relativas aos exercícios 2005 e 2006; quanto aos exercícios de 2003 e 2004, entregou as declarações com os valores todos zerados.

Apresentado um resumo das constatações feitas pela fiscalização no tocante a mencionadas empresas, pode-se concluir que as operações realizadas, notadamente no que respeita aos processos de cisão implementados, às aquisições de veículos, aos pagamentos de notas fiscais e de viagens, não podem ser explicadas como transações estritamente comerciais, como pretendem os impugnantes.

Os próprios registros nos órgãos competentes, quando muito, atestam a correção das operações apenas no aspecto formal, mas não respondem aos questionamentos que surgiram das investigações levadas a efeito pela autoridade fiscal, que atestam a existência de um grupo de empresas atuando de forma coordenada, sendo comum às empresas implicadas a total desídia com o trato das questões tributárias na esfera federal.

*Com referência ao relato feito pela fiscalização quanto a informações prestadas em 10/08/2005 por porteiro da Maxdrink (que, segundo os impugnantes, sequer teria sido identificado), bem como a constatação da existência de um cartaz no estabelecimento da empresa assinado pelo setor de "RH — Refrigerantes Dei Rey", que anunciava seleção de pessoal, tais elementos constituem informações iniciais colhidas pela autoridade fiscal, **servindo como indicio** do envolvimento de membros da família Bicalho os negócios da autuada e da existência do grupo de empresas atuando de forma coordenada.*

*Na diligência realizada na filial da Distribuidora Pequi (fls. 82/83), em 26/08/2005, os funcionários que atenderam a fiscalização (Rondinelli Pereira Viana e Girlaine Ferreira da Rocha) declararam que conhecem os donos da fábrica de refrigerantes, a Belo Horizonte Refrigerantes, quais sejam: **Rogério Luiz Bicalho, Roseana Bicalho (Aninha) e Rosilene Bicalho**. Afirmaram ainda que esses proprietários podem ser encontrados na sede da filial da Maxdrink e que as notas fiscais emitidas pela Pequi são para "acobertar a saída dos refrigerantes da fábrica", fato testemunhado pelas autoridades fiscais in loco.*

Os defendentes procuram desqualificar estes depoimentos, ressaltando que o fato de os Srs. Rogério Luiz Bicalho e Roseana de Fátima Bicalho Lourenço serem sócios da empresa Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., detentora da marca e das máquinas cedidas para a Belo Horizonte Refrigerantes, e freqüentarem mensalmente as unidades prestadoras de serviços e distribuidoras, pode levar funcionários mais humildes a confundir a situação societária. Para se contrapor a esses depoimentos, citam trechos do TVF relativamente a declarações prestadas por Fabrício Gualberto de Moraes, Rones Magalhães, Robson dos Santos Silva, do próprio Rondinelli Pereira Viana e de Wandercharles Antônio Brito Faria.

Neste ponto, e diante da contestação da Recorrente de que esses depoimentos foram contraditados pelos seus próprios depoentes mediante declarações feitas em Cartório, só tenho a lamentar que essas pessoas tenham violentado seus próprios princípios morais e cedido a sabe-se-lá que tipo/de constrangimento para desdizerem-se a si próprias diante de um Tabelião. Aliás, o que chama a atenção nessas contra-declarações é o seu estilo, o seu formato, as expressões utilizadas, o que denota a existência de quase que um "ditado" adredemente preparado pelas pessoas diretamente interessadas nos "desmentidos".

Assim, a exemplo do que ocorre no direito penal, fico com a primeira verdade, qual seja, aquela que, de forma espontânea fora prestada ao Fisco e/ou à Justiça do Trabalho quando das reclamações de cunho trabalhistas intentadas contra o Grupo Dei Rey.

*O que sobressai dos depoimentos colacionados, de parte a parte, é o grau de ligação entre as empresas envolvidas (Belo Horizontes Refrigerantes, Distribuidora Pequi e Maxdrink) e os Srs. **Rogério, Roseana e Rosilene**, todos da família **Bicalho**. Uns estabelecendo uma ligação mais íntima, condizente com a formação do grupo econômico e com a participação direta de membros da família Bicalho nos negócios dessas empresas; outros evidenciando uma relação puramente comercial.*

Este grau de envolvimento vai ficando mais nítido na medida em que se analisam as demais provas que compõem o processo, lembrando que a fiscalização não baseou seu trabalho única e exclusivamente nos depoimentos colhidos.

Somente a análise do conjunto probatório pode levar à formação da convicção da existência do citado grupo econômico e da sujeição passiva solidária, com reflexos também na motivação para a qualificação da multa de ofício aplicada aos lançamentos.

*Quanto ao fato de o Sr. **Rogério** Luiz Bicalho figurar como sócio da empresa Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., detentora das marcas industrializadas pela Belo Horizonte Refrigerantes, diferentemente da alegação dos impugnantes, a situação descrita não explica a frequência com que o Sr. Rogério era visto nesta última empresa, nem as transferências dos veículos e a condição de devedor solidário por ele assumida em relação a obrigações da Belo Horizonte Refrigerantes.*

No tocante à propriedade da marca, a fiscalização ressaltou no TVF que a marca de refrigerantes Dei Rey, conforme pesquisa na página da Internet do INPI, está registrada em nome da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.

*Os impugnantes anexaram documentos pertinentes à "**Registro de Marcas**", que identificam no cabeçalho o seguinte título: "Processos de Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda. junto ao Instituto Nacional de Propriedade Industrial". Entre os diversos processos, constam dois com a marca "Dei Rey", que receberam o número 820948535 e 825762022. Como o § 1º do art. 143 do RIPI/2002 dispõe que o IPI-Bebidas é devido tanto pelo estabelecimento industrializador por encomenda quanto pelo encomendante, a fiscalização concluiu que o industrializador - Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. - e a encomendante — Distribuidora Pequi Ltda. — utilizaram-se indevidamente do regime de suspensão do imposto.*

A fiscalização concluiu, em face da investigação levada a efeito em várias empresas vinculadas à família Bicalho, em especial, nas empresas Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., Distribuidora

Pequi Ltda. e Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda., que elas formam um grupo societário de fato, atuando na indústria e comércio de refrigerantes. A Belo Horizonte é fornecedora exclusiva da Distribuidora Pequi (antes era da Refribelô) e esta, por sua vez, é fornecedora exclusiva da Maxdrink. Isto foi o que declararam os gerentes de empresas do grupo Srs. Vanei Afonso de Souza e Wandercharles Antonio Brito de Faria.

A Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda. seria a "holding" informal do grupo, uma vez que não participa do capital das demais empresas mas detém a maior parte do patrimônio da Belo Horizonte Refrigerantes, por meio da RV Participações. A Ribeirão das Neves Indústria e Comércio de Refrigerantes Ltda. efetua o transporte dos refrigerantes e detém a frota de veículos que antes pertencia à Belo Horizonte Refrigerantes.

Por todos os fatos expostos no TVF, a fiscalização concluiu e comprovou por testemunhos e declarações que os proprietários de fato das empresas Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. Distribuidora Pequi Ltda. e Maxdrink Empreendimentos e Participações são: ROGÉRIO LUIZ DE FREITAS BICALHO, ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, ROSILENE BICALHO e MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO, que permaneceram vinculados a elas de forma irregular, em conluio com os sócios de direito da fiscalizada, Evandro Gabriel de Faria e Wandercharles Antonio Brito de Faria. Provada de forma irrefutável a comunhão de interesses dos efetivos proprietários do grupo econômico "Del Rey", a fiscalização responsabilizou-os solidariamente pelo crédito tributário lançado na ora recorrente. De fato, onde há comunhão de interesses há, também, comunhão de deveres e obrigações.

A responsabilização foi fundamentada nos arts. 124-I e 135-II e III, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1966), verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas: ,

1 — 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 ato praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Alegam os implicados que vários funcionários da empresa Distribuidora Pequi Ltda. e outras pessoas ouvidas pela fiscalização sobre os negócios do grupo econômico declararam

não conhecer os responsabilizados, defendendo a tese de que não restou configurada a hipótese de responsabilidade solidária, conforme previsto no art. 124 do CTN, pois que este dispositivo apenas possibilita que lei ordinária estabeleça outras hipóteses de responsabilidade não previstas no referido Código.

Acrescentam em sua defesa que, mesmo que existisse a sociedade de fato, os recorrentes não poderiam ser responsabilizados pois não restou consignado terem eles agido como administradores das empresas envolvidas, não tendo, portanto, agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Sem razão os recorrentes. A obrigação solidária de que trata o art. 124 — I do CTN já foi examinada inúmeras vezes pelos tribunais regionais federais e pelo Superior Tribunal de Justiça, bastando aqui transcrever as seguintes ementas, que deixam claro que, nas situações com a presente, as pessoas que se locupletam com os resultados das pessoas jurídicas sonegadas respondem solidariamente pelo pagamento do crédito tributário:

"Ementa: II. Os sócios-gerentes são solidariamente responsáveis pelo pagamento de tributos não recolhidos, nos termos preconizados no CTN (art. 135, I, c/c o art. 124). Trata-se de solidariedade em razão do interesse comum na situação tributada." (TRF-1ª Região. AC 93.01.35326-1/MG. Rel.: Des. Federal Olindo Menezes. 3ª Turma. Decisão: 16/12/97. DJ de 06/03/98, p. 199.)

"Ementa: I. As pessoas que têm interesse comum na situação que se constitui fato gerador da obrigação principal estão obrigadas solidariamente.

II. Nos moldes do CTN, art. 124, a hipótese legal diz respeito à ligação do terceiro, de modo direto, por força de interesse jurídico ou econômico, à situação prevista como fato gerador da obrigação tributária." (TRF-4ª Região. AC 1999.04.01.002788-5/RS. Rel.: Des. Federal Márcio Antônio Rocha. 2ª Turma. Decisão: 04/05/00. DJ de 19/07/00, pp. 154/155.)

"Ementa; I. Tratando-se de responsabilidade passiva solidária pode a Fazenda Pública exigir o débito integralmente ou penhorar bens de quaisquer dos coobrigados, não sendo a eles permitido a invocação do benefício de ordem." (TRF 1ª Região. AG 2005.01.00.066115-9/MG. Rel.: Des. Federal Maria do Carmo Cardoso. 8ª Turma. Decisão: 14/11/06. DJ de 15/12/06, p. 78.)

"Ementa: I. A questão prende-se à determinação do responsável tributário, como previsto nos arts. 121, 124 e 135 do Código Tributário Nacional. II. A regra da solidariedade tributária importa na afirmação da responsabilidade daqueles que 'tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal' e daqueles expressamente em lei indicados." (TRF 2ª Região. AG 2005.02.01.004189-2/RJ.

Rel.: Des. Federal Julieta Lídia Lunz. *Ila* Turma Especial.
Decisão: 22/05/07. DJ de 21/06/07, p. 155)

O art. 135 do CTN, por sua vez, estabelece que os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No presente caso, não resta qualquer sombra de dúvida que os atos de administração da autuada foram praticados com infração à lei tributária. Não se pode considerar como simples inadimplência o fato de ter sido engendrado um complexo sistema de sonegação de impostos envolvendo todas as empresas do denominado grupo econômico Del Rey, cujo resultado pretendido, de não pagar os tributos gerados pelas suas atividades industriais e comerciais foi plenamente alcançado, senão vejamos:

Consta do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 2.017/2.018, lavrado em 19/12/2006, que a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. não recolher qualquer valor de tributo federal nos últimos cinco anos. Consta, também, que, no mesmo período, a Distribuidora Pequi Ltda. e a Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda. recolheram valores insignificantes e irrisórios, em relação ao seu faturamento global.

A jurisprudência dos tribunais pátrios tem afastado a responsabilidade dos sócios no caso de simples inadimplência, porém, inadimplência é o não pagamento dos tributos apurados, escriturados e até declarado ao Fisco. Não se pode ter como de simples inadimplência a ação dos sócios, de fato ou de direito, administradores e gerentes que escondem ou disfarçam a ocorrência do fato gerador tributário, por meio de operações simuladas, ou simplesmente deixam de apurar e declarar os tributos por um certo tempo e depois param de operar com a empresa, esvaziando-a de seu patrimônio e repassando-a para interpostas pessoas.

Inicialmente é importante ter clareza quanto ao significado da palavra "inadimplência". No dicionário Houaiss inadimplente significa: "aquele que falta ao cumprimento de suas obrigações jurídicas no prazo estipulado." Já, segundo o dicionário Aurélio, o termo inadimplência é um substantivo feminino que significa: "o não cumprimento de algo". Assim, o simples fato de não pagar um tributo, dentro do prazo de vencimento, caracterizará uma mera inadimplência fiscal ou inadimplemento de uma obrigação tributária de natureza não criminal. Para exemplificar, vale transcrever decisões judiciais recentes sobre o

tema:

"PENAL — NÃO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO —
INOCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO FISCAL —

ATIPICIDADE DA CONDUTA.— O não recolhimento de tributo consiste em mera inadimplência, não constituindo fato típico, uma vez que não há redução ou supressão de tributo.— Hipótese em que a denúncia não descreveu a ocorrência de conduta típica, impondo-se a absolvição dos acusados. "(Apelação Criminal n"200170110039859 — PR. 8ª Turma do TRF da 4ª Região. Decisão de 11-2-2009. DJ. 25-2-2009. Relator do Acórdão: Juiz Luiz Fernando Wowk Pentead) "PENAL — SONEGAÇÃO FISCAL — LEI Nº 8.137/90, ARTIGO 1º, I — OMITIR INFORMAÇÃO — CONTRIBUINTE OMISSO EM DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — ELEMENTO SUBJETIVO DO TIPO — DOLO ESPECÍFICO — FRAUDE — ADMISSIBILIDADE DA TIPIFICAÇÃO — CASUÍSTICA.1. Embora a mera inadimplência, ainda que aí seja incluída aquela decorrente da obrigação acessória, não configure ipso facto o crime de sonegação, é necessário verificar, caso a caso, se o contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos objetiva, por meio dessa omissão, fraudar o Fisco, de sorte a jamais recolher o tributo devido: a omissão, nessa hipótese, resolve-se em mero estratagema fraudulento e é portanto alcançado pelo tipo do inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137/90.2. Apelação desprovida."

Concluimos, portanto, que os delitos considerados como sonegação fiscal (crimes contra a 'ordem tributária e apropriação indébita previdenciária), são verdadeiras fraudes, simulações, falsificações, apropriações indevidas etc. Não deve restar dúvida que são condutas completamente distintas da mera falta de quitação dentro do prazo legal de um débito tributário. Para exemplificar a diferença, basta imaginar que uma pessoa física que declara em sua declaração de imposto de renda que obteve rendimentos, imprime a guia para pagar o imposto de renda devido, contudo, por impossibilidade financeira ou por qualquer outro motivo deixa de pagar o tributo devido, não poderá jamais ter o mesmo tratamento dispensado ao verdadeiro delituoso que, voluntariamente, deixar de declarar os rendimentos que auferiu durante determinado período. O efeito financeiro é o mesmo, isto é, não pagar o imposto de renda devido, contudo, no primeiro exemplo há mera inadimplência de uma obrigação declarada e no segundo há um crime de sonegação fiscal, pois o contribuinte omitiu rendimentos que deveria declarar.

É importante destacar que o contribuinte que pratica a sonegação fiscal, conforme descrito acima, está sujeito a diversas implicações, como por exemplo: responsabilidade solidária entre os sócios; caracterização dos crimes de sonegação fiscal; indisponibilidade de bens; aplicação de multas elevadas que podem chegar a 225% (Lei Federal n" 9.532/97) etc.

"Ementa: Ocorrendo o desaparecimento da sociedade sem liquidação regular, conforme determina a lei, respondem as pessoas nomeadas no art. 135, 111, CTN, pelos débitos fiscais, **em** face da inexistência de patrimônio da sociedade." (STF

RE 110597/RJ. Rel.: Min. Célio Borja. 2ª Turma. Decisão: 07/10/86. DJ de 07/11/86, p. 21.561.)

"Ementa: 1. A responsabilidade do sócio não é objetiva. Para - que surja a responsabilidade pessoal, disciplinada no art. 135 do CTN é necessário que haja comprovação de que ele, o sócio, agiu com excesso de mandato, ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto.

...III. Ressalva do voto com submissão à jurisprudência dominante, à luz da função precípua do egrégio STJ no sentido de que, em princípio, o sócio que recolhe os bônus lucrativos da sociedade mas não verifica o adimplemento dos tributos, locupleta-se e a fortiori comete o ilícito que faz surgir a sua responsabilidade." (STJ. AGA 472260/SC. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. Decisão: 20/05/03. Df de 02/06/03, p. 195.)

"Ementa: I. É dominante no STJ a tese de que o não recolhimento do tributo, por si só, não constitui infração à lei suficiente a ensejar a responsabilidade solidária dos sócios, ainda que exerçam gerência, sendo necessário provar que agiram os mesmos dolosamente, com fraude ou excesso de poderes." (STJ. AGREsp 346109/SC. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/03/02. DJ de 04/08/03, p. 258.) "Ementa: A jurisprudência deste egrégio Tribunal consolidou-se quanto a ser subjetiva a responsabilidade do sócio-gerente pelo pagamento de tributo devido pela sociedade, ficando aquele obrigado pessoalmente pela dívida, somente quando restar provado ter ele agido com fraude ou excesso de poderes, não se consubstanciando em infração à lei, de per si, a mera inadimplência." (STJ. AGREsp 384860/RS. Rel.: Min. Paulo Medina. 2ª Turma. Decisão: 18/04/02. DJ de 09/06/03, p. 213.)

"Ementa: VI De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.

"Ementa: Sócio-gerente. Responsabilidade pessoal. CTN, art. 135, I. Obrigação essencial a todo administrador é a observância do pagamento dos tributos, registrando-se consistir em infração à lei a sua sonegação, o que impõe a responsabilidade pessoal do gerente." (TRF-1ª Região. Ag 1999.01.00.085073-8/MG. Rel.: Des. Federal Luciano Tolentino Amaral. 3ª Turma. Decisão: 29/05/01. DJ de 13/08/01, p. 1.101.)

"Ementa: O art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) atribui responsabilidade pessoal, pela dívida tributária, contraída, sob sua gestão, ao administrador, ou sócio-gerente." (TRF-4ª Região. AC 1999.71.12.003207- 7/RS'. Rel.: Des. Federal Maria Isabel Pezzi Klein. 1ª Turma. Decisão: 23/08/01. DJ de 02/10/02, p. 558)

"Ementa: III. Conforme dispõe o art. 135, incisos II e III, do Código Tributário Nacional, os mandatários, prepostos,

empregados, diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

IV. Gestão com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato, é a gestão fraudulenta com intuito de lesar o credor tributário deliberadamente, ou a dissolução irregular da sociedade, sem a devida quitação dos tributos pelos representantes legais da empresa." (TRF-3º Região. Ag 2005.03.00. 036795-0/SP. Rel.: Des. Federal Lazarano Neto. 6a Turma. Decisão: 24/10/07. DJ de 17/12/07, p. 625.)

"Ementa: 11 -A gestão fraudulenta com intuito de lesar o credor tributário deve restar comprovada pelo Fisco e analisada pelo Juízo de 1º grau, sendo certo que o mero inadimplemento, não se afigura suficiente para configurar a responsabilidade prevista no art. 135, 111, do CT/V, e por tal razão não pode ser repassada ao sócio da empresa, se não comprovada adremente a má gestão ou o intuito fraudulento." (TRF-3a Região. Ag 2005.03.00.066801-8/SP. Rel.: Des. Federal Salette Nascimento. 4 a Turma. Decisão: 07/02/07. DJ de 16/05/07, p. 385.)"

Constata-se que o esquema perpetrado pela família Bicalho iniciou-se com a Lunar (grupo Del Rey reconhecido nos Acórdãos nº 203-11.329 (Belo Horizonte Refrigerantes) e nº 203-11.330 (Lunar Empreendimentos), passando pela Refribelô, pela Distribuidora Pequi.

O grupo formado era composto, à época da autuação, pela Belo Horizonte, Distribuidora Pequi, Maxdrink, além de Ribeirão das Neves Indústria e Comércio de Refrigerantes Ltda., RV Participações Ltda., Rezinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., Ace Plus Distribuidora de Bebidas e Alimentos Ltda. e TA Indústria de Produtos Alimentícios Ltda.

A fiscalização demonstrou que a administração do grupo pertencia à família Bicalho (aqui referente às pessoas Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e MariaTorres de Freitas Bicalho), que criou uma verdadeira sociedade de fato, permanecendo ocultos pela interposição de pessoas nas diversas empresas formadoras do grupo que atuavam e se organizavam de modo a sonegar os tributos devidos em suas operações.

Destaca-se que esta turma já reconheceu a existência do grupo Del Rey em novo formato, utilizando as empresas On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A. e Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A, no julgamento do processo nº 13609.720840/2012-37, de Acórdão nº 3302-003.078.

Destarte, não há reparos a se fazer na decisão da DRJ, que reconheceu a existência do grupo, a responsabilidade solidária dos arrolados pela fiscalização e o evidente intuito de fraude no esquema montado, cujas considerações finais reproduzo e adoto, complementarmente, como razão de decidir:

"1.2 - Considerações finais sobre a responsabilização

No que tange a caracterização do grupo Del Rey, os fatos evidenciados especialmente nos itens anteriores desse voto, extraídos do TVF, tudo documentado nestes autos, afastam qualquer hipótese de que o trabalho fiscal tenha sido consumado com base em meras presunções simples ou meras suspeitas, ilações despropositadas ou com arbitrariedade, como aventaram os defendentes.

Assim, quanto As contestações dos impugnantes tendentes a evidenciar a inexistência legal de um grupo econômico, cumpre salientar que não há nenhuma impropriedade pela expressão empregada pela autoridade fiscal, seja Grupo Econômico, "Grupo Del Rey", grupo de empresas ou quaisquer outras utilizadas no sentido de caracterizar a vinculação existente entre diversas pessoas jurídicas, que conjugavam esforços, estando todas as empresas interligadas em suas operações, desde o fornecimento de produtos, o transporte, a comercialização, passando pelo controle do caixa dessas empresas, evidenciando assim interações que transcendem em muito ao que se pode considerar como normal no âmbito de meras relações empresariais.

[...]

Conforme foi enfatizado nos itens anteriores, as provas da existência do Grupo Del Rey, de sua atuação no período abrangido pela ação fiscal e da interposição de pessoas nos contratos sociais, a comprovação dos verdadeiros sócios e dos beneficiários dos resultados das atividades desenvolvidas pelas empresas do grupo serviram principalmente para identificar os responsáveis pelo crédito tributário apurado em decorrência de infrações à legislação tributária cometidas pela Distribuidora Pequi Ltda. e por outras empresas do grupo, notadamente a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. e a Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda.

As provas colacionadas pela fiscalização vieram ainda a se contrapor a todo o aparato formal sob o qual as empresas do grupo procuraram se ocultar, inclusive com a utilização de pessoas interpostas, na tentativa de evitar o recolhimento dos tributos devidos e a identificação dos verdadeiros responsáveis pelo crédito tributário, fato que inclusive motivou a qualificação da multa de ofício.

Quanto aos diversos depoimentos (declarações e contra-declarações), estes não se anulam simplesmente como pretendem os defendentes, mas expõem uma contradição, que também foi verificada na análise dos processos judiciais citados alhures, resultado da própria tentativa das empresas e demais pessoas envolvidas de querer escamotear a verdade dos fatos.

Esta contradição, em si, mantém o caráter indiciário das provas formadas pela fiscalização, mas também ela já foi superada pelo exame das demais provas que compõem o processo, afastando a hipótese de aplicação do princípio in dubio pro contribuinte de que trata o art. 112 do CTN, propalada pelos defendentes.

Nessas condições, a busca da verdade material a que fez menção os impugnantes traduziu-se no aprofundamento das investigações, que resultou no conjunto probatório que foi sendo formado no curso do procedimento fiscal, indo muito além dos depoimentos de empregados e ex-empregados das empresas envolvidas, dos sócios contratuais e de dados extraídos de ações judiciais, alcançando os fornecedores, instituições financeiras e outras empresas que mantiveram negócios com o grupo, passando ainda pela realização de diligências in loco nos estabelecimentos das empresas fiscalizadas, coleta de informações dos sistemas informatizados da RFB, informações obtidas junto ao fisco estadual, entre os procedimentos levados a efeito pela autoridade fiscal no exercício de suas atribuições legais.

Por sua vez, nos itens precedentes, foram destacados, em resumo, alguns elementos relevantes para a caracterização da responsabilidade tributária, podendo agora, à luz da legislação pertinente, serem avaliadas as conclusões exaradas no trabalho fiscal.

No que tange aos aspectos legais da imputação de responsabilidade pelo crédito tributário, também muito debatidos pelos impugnantes, é importante ressaltar que, de acordo com o TVF, o fundamento legal eleito pela fiscalização se prende As disposições do art. 124, I e art. 135, II e III do CTN.

Em conformidade com os fatos relatados nesse voto, extraídos do TVF, está-se diante de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, fundamentado no art. 124, I do CTN. Ou seja, pela prática regular de todos os atos típicos da sociedade comercial, inclusive com vínculo econômico, os Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fatima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho, Maria Torres de Freitas Bicalho, Vanei Afonso de Souza e Wanderley Cardoso de Souza demonstraram interesse comum nas atividades das empresas autuadas (Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda., Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. e a Distribuidora Pequi Ltda.) e de outras empresas do Grupo Del Rey.

Ficou evidenciado ainda que os impugnantes se valeram do formalismo contratual para justificar todo o tipo de relação existente entre as empresas do Grupo Del Rey e membros da família Bicalho, como se tratasse de operações corriqueiras, esquecendo-se, porém, de que os fatos e documentos colacionados pela autoridade fiscal devem ser vistos no seu conjunto e, nesse sentido, dada a magnitude das provas que compõem os autos, retratadas no TVF, não há como negar a dimensão desse envolvimento, que extrapola, sob qualquer ângulo que se veja a questão, o que se poderia chamar de meras relações comerciais.

No caso, vale enfatizar que o interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo ora lançado foi evidenciado, a

começar, pelos elementos caracterizadores da formação do Grupo Del Rey. As pessoas físicas citadas figuraram conjugando seus negócios com as empresas atuadas e demais empresas do grupo, possuindo comunhão de interesses e bens para um mesmo fim, além de serem beneficiários do movimento de recursos dessas empresas, inclusive para despesas pessoais, atuando como garantidores de obrigações, e tudo mais conforme foi detalhado no TVF e resumido nos itens precedentes desse voto, de forma que possuem, pessoal e diretamente, vínculo econômico com a situação que constitui o respectivo fato gerador da obrigação tributária.

Inequivoca a participação dessas pessoas com as irregularidades descritas, ficando configurada a utilização de uma situação aparentemente regular, empresa regularmente constituída, porém em nome de terceiros, para a realização de operações mercantis, com a finalidade de lucro, sem o recolhimento dos tributos devidos. Portanto, uma vez que de fato e efetivamente participaram dos negócios e auferiram benefícios das operações das empresas atuadas, são responsáveis solidariamente pelo crédito tributário apurado.

Nesse sentido, vale lembrar mais uma vez, entre outros fatos relevantes destacados no TVF, que a Sra. Roseana de Fatima Bicalho Lourenço possui procuração com plenos poderes para administrar a Belo Horizonte Refrigerantes.

Em pesquisas realizadas em cartórios de Belo Horizonte e Contagem, foi encontrada procuração de 17/02/2005, outorgada pela Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., representada pelo Sr. Rogério Luiz Bicalho e Roseana de Fatima Bicalho Lourenço, conferindo poderes A. Ribeiro das Neves Indústria e Comérc Refrigerantes Ltda. para transferir 63 veículos, conforme especificado naquele mandato.

A Sra. Roseana firmou ainda contrato de locação de veículos com a Maxdrink e a Distribuidora Pequi. A Sra. Maria Torres também percebeu rendimentos em seu proveito; é proprietária do imóvel onde funciona a fábrica de refrigerantes, portanto proprietária também das benfeitorias efetuadas no seu imóvel com recursos do "Grupo Del Rey", e fiadora dos contratos de aluguel da Maxdrink (filial) e Distribuidora Pequi (filial). O Sr. Rogério Bicalho é também fiador dos contratos de locação de imóvel de empresas do grupo, além de ser garantidor nos contratos FINAME de financiamento dos caminhões adquiridos pela Belo Horizonte Refrigerantes.

O Sr. Rogério é o mais evidente elo de ligação entre as diversas empresas do Grupo Del Rey, figurando como sócio ou ex -sócio dessas empresas (inclusive da Reizinho, que se diz proprietária da marca "Del Rey"), devedor solidário, fiador, beneficiário de pagamentos de despesas pessoais, além de ter sido implicado frequentemente em processos trabalhistas ou em depoimentos de empregados e ex-empregados.

Ressaltou ainda a fiscalização alguns exemplos específicos de pagamentos efetuados pelo caixa do grupo empresarial (a Maxdrink) em proveito da família Bicalho:

parcela paga, no valor de R\$100.000,00, referente a veículo Pajero GLS 3.2, faturado em nome de Maria Aparecida Torres Lacerda, para quitação de empréstimo contraído pelo Sr. Rogério Bicalho; passagens aéreas diversas para o Sr. Rogério Bicalho; viagem a Paris realizada pela Sra. Rosilene Bicalho; pagamentos de apólices de seguros de veículos da Sra. Maria Torres e da Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço; aquisição de um veículo Nissan Frontier, no valor de R\$ 66.000,00, em nome de Glenio Menezes Lourenço (marido da Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço).

Ainda sobre o assunto em pauta, não é demais salientar que, na definição do art. 981 do novo Código Civil Brasileiro, existe sociedade quando duas ou mais pessoas combinam a conjugação de seus esforços ou recursos, para obtenção de um fim comum. Ordinariamente a sociedade constitui-se por escrito. Se não existir contrato escrito, a sociedade denomina-se irregular ou de fato.

O Prof. De Plácido e Silva, em sua obra "Vocabulário Jurídico" (10a edição, Forense, vol. IV, págs. 253 e 257), assim as caracteriza:

SOCIEDADE DE FATO • a que se forma do acordo entre duas ou mais pessoas para a exploração de negócios em comum, sem atender às formalidades legais de registro de contrato e de firma.

As sociedades de fato podem igualmente resultar da existência de sociedades irregulares, ou de sociedades legais, que tiveram seus prazos terminados e não se revigoraram.

SOCIEDADE IRREGULAR É a sociedade que está funcionando em transgressão às leis, ou sem preencher as formalidades estabelecidas em lei.

As sociedades de fato, em principio, são sociedades irregulares, tendo uma existência desconforme a lei.

As sociedades de fato podem preexistir sem contrato escrito. Assim, comprovam-se por fatos circunstanciais, que atestam sua real, ou 33 efetiva existência e a intenção das pessoas que a compõem em manter uma soma de negócios sob uma comunhão de interesses e bens.

Em principio, mesmo que haja um contrato escrito, as sociedades de fato estabelecem entre os sócios uma responsabilidade ilimitada e solidária, de modo que são eles ligados 'As obrigações assumidas pela sociedade. (grifos acrescentados)

A existência da sociedade de fato ou irregular pode ser exteriorizada por meio de múltiplas situações, hábeis a caracterizá-las, como, por exemplo: a exploração de negócio comum entre duas ou mais pessoas com a formação de um capital, com objetivo de lucro e participação dos sócios nos resultados, faltando, no entanto, contrato escrito; a existência de instrumento escrito, mas não levado a registro; a existência de contratos simulados, como o de trabalho ou de prestação de serviços, com a participação do empregado ou prestador de serviços nos lucros do empreendimento.

Washington de Barros Monteiro em sua obra "Curso de Direito Civil", 50 volume, 2º parte, página 300, ao tecer comentários sobre as sociedade de fato leciona:

Já nas questões de estranhos contra a sociedade, poderão aqueles provar-lhe a existência de qualquer modo (art. 1.366, segunda parte).

Alias, escreveu PEDRO LESSA, reproduzindo VIVANTE, que os credores de uma sociedade de fato se acham na feliz posição jurídica de poderem valer-se de sua existência, ou desconhecê-la, segundo lhe convier. Se provam a existência da sociedade, podem agir contra ela, como entidade distinta dos sócios, se não dispõem de tal prova, podem volver-se contra os sócios individualmente.

E, acrescenta:

E de admitir-se provada sua existência, quando as circunstâncias revelarem ter havido entre os seus componentes uma comunhão de interesses para certo fim comum. (grifos acrescentados)

Maria Helena Diniz, em sua obra "Curso de Direito Civil Brasileiro", p. 284, ensina que:

As pessoas jurídicas intervirão por seus órgãos, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente (CC, art. 17). O órgão da pessoa jurídica, pontifica Orlando Gomes, é uma ou conjunto de pessoas naturais que exprime sua vontade. Não li aqui uma representação no sentido rigoroso do termo, pois esta pressupõe a conjugação de duas vontades, a do representante e a do representado, o que não ocorre com a pessoa jurídica, pois o seu órgão manifesta apenas a vontade da entidade, havendo uma compenetração entre o órgão e a pessoa jurídica, não se verificando aquela dissociação entre representante e representado, que conservam a própria vontade e autonomia. Poder-se- falar que há aí uma representação imprópria.

No presente caso, que o órgão da pessoa jurídica, ou seja, o conjunto de pessoas naturais que exprime a sua vontade, não agiu dentro das formas que preconizam as normas tributárias, pois utilizaram a pessoa jurídica com o intuito de obtenção de lucros à margem da incidência tributária.

Nesse sentido, a situação que constituiu o fato gerador consubstanciou-se nos negócios realizados conjuntamente por um grupo de pessoas físicas e jurídicas, negócios esses que resultaram em disponibilidade de renda, a ser tributada (art. 43 do C'TN). Todas essas pessoas tinham interesse comum nesses negócios, uma vez que, em maior ou menor grau, 4es se beneficiaram.

Nestas condições, em relação a todas as pessoas físicas acima citadas, foram produzidas provas suficientes para qualificá-las como responsáveis tributários nos termos do art. 124, I do CTN, consoante exposição feita no presente Voto e de acordo com o detalhamento apresentado no TVF e com a documentação que o fundamenta.

Sob o enfoque do art. 135, II e III do CTN, também está correto o procedimento fiscal considerando, conforme foi ressaltado no TVF, que é inequívoca a participação dos Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho nos negócios das empresas autuadas, tendo ficado configurada a utilização de uma situação aparentemente regular de empresas constituídas e registradas na Junta Comercial de Minas Gerais, porém ocultando os verdadeiros sócios, com o intuito de realizarem operações mercantis e obterem lucros mantidos à margem da tributação, além de protegerem o seu patrimônio pessoal dos débitos tributários devidos.

Foram também implicados os sócios de direito da Distribuidora Pequi, Srs. Vanei Afonso de Souza e Wanderley Cardoso de Souza, que agiram dolosamente com infração de lei, ao consentirem a utilização de seus nomes nos instrumentos societários, atuando em conluio com os membros da família Bicalho, conforme foi acentuado pela autoridade fiscal.

Vale retornar ao caso da empresa Lunar, que já exerceu o papel hoje exercido pela Pequi e pela Maxdrink (lembre-se que o Sr. André Luis admitiu ter aberto a Lunar, em seu nome, para o Sr. Rogério Bicalho, "em troca de uma participação em percentual do faturamento da empresa"). Esse caso foi julgado por unanimidade pela 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, nos Acórdãos 203-11329 e 203-11.330, de 20/09/2006, dos quais é retirado, por oportuno, o seguinte excerto do voto condutor do conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis:

"Como bem demonstrado pela fiscalização, os responsáveis tributários (as cinco pessoas físicas e a pessoa jurídica Belo Horizonte Refrigerantes LTDA), agiam por meio de testas-de-ferro ou laranjas (os sócios formais da empresa Lunar Empreendimentos LTDA).

Ressalto, por oportuno, que na situação dos autos cabe responsabilizar, também, os sócios formais (laranjas) da Lunar Empreendimentos LTDA, o que poderá ser feito por ocasião da execução do crédito tributário, inclusive. (.) Como assim não foi feito, nada impede que mais tarde essas pessoas sejam postas na

condição de responsáveis, dado que conforme os autos restou configurada terem atuados como testas de ferro dos proprietários de fato (a pessoa jurídica Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, os três irmãos da família Bicalho, a mãe deles e o Sr. Glênio Menezes Lourenço, marido da Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço)."

(Grifei).

Importa ainda trazer A. colação excerto das ementas dos acórdãos supracitados:

"RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. LARANJAS, TESTAS-DEFERRO OU INTERPOSTAS PESSOAS. SOCIEDADE DE FATO.

SOLIDARIEDADE. GIN, ART 124, I. Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN."

A atuação conjunta dos sócios, de fato ou de direito, consubstanciada em diversos atos por eles praticados com o fim de burlar dolosamente a legislação tributária, constitui infração de lei na acepção do art. 135 do CTN, cuja comprovação não demanda nenhum procedimento prévio, administrativo ou judicial, como aventaram os impugnantes.

A própria lavratura dos autos de infração, dos termos fiscais específicos e a formalização do processo administrativo-fiscal representam os instrumentos legais adequados para a comprovação das infrações praticadas e da imputação da responsabilidade solidária, ressalvado aos envolvidos o direito de defesa.

Constitui assim infração de lei, a falta de pagamento de tributos com a utilização de simulação, consubstanciada na tentativa das empresas do Grupo Del Rey e das demais pessoas envolvidas — sejam mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica - de impedir o conhecimento por parte da autoridade fiscal da identidade dos verdadeiros sócios das empresas atuadas, mediante interposição de pessoas na figura de sócio das pessoas jurídicas. Houve evidente intuito de fraude para evitar o pagamento dos tributos devidos, haja vista que o elevado passivo tributário foi dividido entre empresas sem patrimônio que o suporte, em nome de terceiros também sem capacidade financeira suficiente. Frise-se que esses fatos suscitaram inclusive a qualificação da multa de ofício e a formalização do competente processo de representação fiscal para fins penais, matéria vista em maiores detalhes em tópico específico.

A simples constituição e uso das empresas do Grupo Del Rey para ocultar valores tributáveis, com a utilização de pessoas

interpostas, denotam que o não recolhimento de tributos resultou de ação dolosa. Em razão disso, fica caracterizado o elemento fático ("atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos") para a responsabilização pessoal versada no art. 135 do CTN, conforme precedentes jurisprudenciais:

"PROCESSO CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - RESPONSABILIZAÇÃO DO PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE DA EMPRESA. HIPÓTESE QUE SE DIFERE DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO.

Pacifica a jurisprudência desta Corte no sentido de que o sócio somente pode ser pessoalmente responsabilizado pelo inadimplemento da obrigação tributária da sociedade se agiu dolosamente, com fraude ou excesso de poderes. (.)" (STJ, REsp 729996 / PR, julgado em 05/05/2005).

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO - INADIMPLEMENTO DO TRIBUTO - NÃO-CARACTERIZAÇÃO DE INFRAÇÃO A LEI - MATÉRIA PREJUDICADA - DESNECESSIDADE DE EXAME.

1. Somente as hipóteses de infração à lei (contrato social ou estatuto)

ou de dissolução irregular da sociedade é que podem ensejar a responsabilização pessoal do dirigente, sendo indispensável, ainda, que se comprove que agiu ele dolosamente, com fraude ou excesso de poderes. (.)" (STJ, AgRg nos EDcl no REsp 817764 / RJ, julgado em 05/10/2006).

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO CAUTELAR FISCAL. SÓCIO "LARANJA". (.)

3. (.) A terceira situação assacada-lhes (inciso IA9 também evidenciou-se. Afirmou a Fazenda Nacional que os apelantes dificultaram/impediram a satisfação do crédito através da 36 DF CARF MF Fl. 2667 Processo nº13609.720024/2006-85 Acórdão n.º 09-17.686 transferência fictícia de cotas sociais das suas empresas a terceiros, conhecidos popularmente como "laranjas". Contudo, eram eles, os apelantes, que continuaram administrando, de fato, as empresas do Grupo Conforto durante o período em que ocorreram os fatos geradores dos débitos relacionados. Tal circunstância foi sobejamente demonstrada nos autos mediante vultosa prova documental, corroborada pelos depoimentos das testemunhas.

4. Embora não tenham sido aventados expressamente pelas partes, restaram presentes os requisitos exigidos pelo artigo 135 do CTN para o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio, responsável solidário, no caso. Nesse sentido, existem nos autos elementos suficientes (para os objetivos de uma ação cautelar) a indicar infração lei, englobada no conceito latu sensu de "dissolução irregular da pessoa jurídica". O núcleo

jurídico protegido no caso de dissolução irregular é a normal estruturação da sociedade, seja a gestão, seja a responsabilidade patrimonial. A presença de sócio do tipo "laranja" atenta contra tal normalidade demonstrando a fraude. Gize-se a jurisprudência do Egrégio do STJ, no sentido da dissolução irregular de empresa ser um caso de ofensa à lei, consoante o artigo 135 do CTN." (TRF 4 0 Região, 2 0 Turma, processo: 200370050007947, julgado em 30/08/2005, grifei).

Isto posto, correta a sujeição passiva apontada pelos fiscais autuantes, com fulcro nos arts. 124, I, e 135, II e III, do CTN."

Portanto, diante de todo o acima exposto, considero correta a configuração de grupo econômico, a responsabilização das pessoas físicas e jurídicas, nos termos dos artigos 124, I e 135, II e III do CTN e a qualificação da multa nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

Retornando às infrações apuradas, destaca-se que este Auto de Infração foi lavrado no estabelecimento filial, CNPJ 03.743.779/0002-04 (e-fls. 9 e 1401) e se refere a duas infrações:

1. Saídas sem destaque de IPI de refrigerantes recebidos diretamente da Belo Horizonte (cerca de 2,28% das saídas da Belo Horizonte), de acordo com o demonstrativo de e-fls. 1291/1393. Nas saídas da filial decorrentes de refrigerantes transferidos da Distribuidora Pequi - matriz - não houve o fato gerador e, portanto, tais saídas não fazem parte do lançamento; e,

2. IPI destacado na NF 008352 e não recolhido.

Para a segunda infração, não houve contestação.

Já a primeira infração diz respeito à aplicação do artigo 4º da Lei nº 7.798/1989 (com redação dada pelo artigo 33 da MP nº 2.158-35/2001), reproduzido no artigo 143 do antigo RIPI/2002, a seguir transcritos:

Art. 143. Os produtos sujeitos ao regime previsto no art. 139 pagarão o imposto uma única vez, ressalvado o disposto no § 1º (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33):

I - os nacionais, na saída do estabelecimento industrial, ou do estabelecimento equiparado a industrial (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, inciso I); e

II - os estrangeiros, por ocasião do desembaraço aduaneiro (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, inciso II).

§ 1º Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, § 1º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33):

I - do estabelecimento que o industrializar; e

II - do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, ainda que para estabelecimento filial.

§ 2º O estabelecimento encomendante de que trata o inciso II do § 1º poderá se creditar do imposto cobrado na saída do estabelecimento executor (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, § 1º, inciso II, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33).

Assim, conforme o §1º, nas situações de industrialização por encomenda, o IPI incide tanto na saída do executor da encomenda quanto da saída do encomendante, cabendo a este o creditamento do imposto cobrado na saída do estabelecimento executor.

A recorrente pugnou por equívoco na cobrança do IPI por não observância do benefício fiscal de redução de 50% da Nota Complementar da TIPI nº 22-1 sobre determinados refrigerantes, pois preencheria os requisitos necessários à concessão do benefício fiscal e o ato declaratório é vinculado, cabendo a Administração concedê-lo, uma vez cumpridos os requisitos para tal. Destaca-se, inicialmente, que, em resposta ao termo de intimação recebido em 24/06/2005, a recorrente respondeu que não usufruía de nenhum incentivo fiscal (e-fl. 112).

A redução é prevista na NC 22-1 da TIPI, que possuía a seguinte redação:

Nota Complementar (NC) da TIPI

NC (22-1) Ficam reduzidas de cinqüenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.

O RIPI/2002, vigente à época, dispunha em seu artigo 65, inciso I, que:

Art. 65. Haverá redução:

I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício; e

II - de cinqüenta por cento da alíquota do imposto, prevista na TIPI, incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem assim sobre os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico, quando adquiridos por empresas industriais e agropecuárias nacionais que executarem PDTI e PDTA (Lei nº 8.661, de 1993, arts. 3º e 4º, inciso II, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 43);

§ 1º Os Ministros da Fazenda e da Agricultura, Pecuária e Abastecimento poderão expedir normas complementares para execução do disposto no inciso I.

§ 2º O disposto no inciso II aplica-se a projetos aprovados ou protocolizados no órgão competente para a sua apreciação a

partir de 15 de novembro de 1997 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 76).

Constata-se que a redução é vinculada ao cumprimento de requisitos exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA e que estejam registrados naquele órgão, além da emissão de ato declaratório pela RFB, reconhecendo o direito à utilização. A respeito da matéria, reproduzo os fundamentos do Acórdão nº 3302-002.157, proferido em 25/06/2013, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA.

A redução de 50% da alíquota incidente nas saídas de refrigerantes da posição 2202 da TIPI está condicionada à emissão prévia de ato declaratório pela RFB reconhecendo o direito a utilização desse benefício.

Recurso Voluntário Negado.

Transcrevo o excerto do voto, o qual adoto como razão de decidir:

"DO MÉRITO

Quanto ao mérito propriamente dito, adoto e ratifico, com base no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, os fundamentos utilizados no voto do Acórdão da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, em face de recurso especial, proferido em 28 de setembro de 2010 pelo o ilustre conselheiro Henrique Pinheiro Torres no processo nº 13603.000376/2004-17, cujos trechos pertinentes se transcreve a seguir, o qual, por sua vez, é similar ao voto proferido pela Terceira Turma da Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora – MG no Acórdão nº 0924.665, ora recorrido:

“O acórdão proferido pela Primeira Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso voluntário interposto sob o entendimento de que a contribuinte não poderia usufruir do benefício de redução de alíquota a que se refere a NC (221), sem prévia comunicação à Receita Federal, mesmo se os refrigerantes estiverem devidamente registrados perante o órgão competente do Ministério da Agricultura.

Por sua vez, a contribuinte apresentou acórdão que decidiu em sentido contrário, reconhecendo o direito ao benefício mesmo sem a expedição do Ato Declaratório executivo pelo órgão competente da Receita Federal.

Vejamos o que prescreve a legislação acerca dessa matéria, iniciando pela disposição da NC (22-1) da TIPI/96 (aprovada pelo Decreto 2.092, de 10 de dezembro de 1996):

NC (221)

Ficam reduzidas de cinqüenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registradas no órgão competente desse Ministério.

Em uma primeira leitura, a redação da nota transcrita parece indicar que a redução é auto aplicável, bastando que o produto atenda aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura e esteja devidamente registrado naquele Ministério para fazer jus à redução. Todavia, pesquisando o histórico dessa redução de alíquota percebe-se que, desde 1976, tal redução subordina-se à declaração por parte da Secretaria da Receita Federal.. Vejamos a disposição do art. 2º do Decreto 78.289/76:

Art 2º A redução de alíquota conferida pelo artigo 1º do Decreto 7.5.659, de 25 de abril de 1975, ,relativa às bebidas incluídas no destaque constante do Anexo a que se refere o artigo anterior; será declarada pela Secretaria da Receita Federal, em cada caso, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto à conformidade do produto com as características exigidas nos padrões de identidade e qualidade estabelecidas pelo Decreto número 73.267, de 6 de dezembro de 1973, e pelos atos complementares baixados por aquele Ministério. (grifos acrescidos)

Registre-se que, à época da edição do decreto acima transcrito, a redução era objeto de Ex da posição 2202.0100, segundo Anexo V do Decreto 75.659/75, ou seja, ainda não era objeto de Nota Complementar. O benefício tornou-se objeto de Nota Complementar a partir da publicação do Decreto 84.637, de 1980, A época NC (22-2), que posteriormente, e com alterações na redação, foi transformada na atual NC (22-1).

Vejamos as disposições do Decreto 84.637/1980:

Art. 4º São criadas as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-2) aos Capítulos 21 e .22 da Tabela a que se refere o artigo anterior, com a seguinte redação:

(...)

‘NC (22-2)

Ficam reduzidas de 50% as alíquotas do IPI incidente sobre as mercadorias classificadas nos códigos 72.02.01.01, 77. 07. 01.07, 7.2.0.2.02 01 e 2 7 .0 7 02.02, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura e estejam registradas no órgão competente desse Ministério.’ Art. 5º O artigo 336 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto n.º 83 263, de 9 de março de 1979, passa a vigorar com a seguinte redação.

‘Art 336. As reduções de alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (222) da Tabela serão declaradas, em cada caso, pela Secretaria da Receita Federal, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício .

Parágrafo único. Os Ministros da Fazenda e da Agricultura poderão expedir normas complementares para execução do disposto neste artigo.’

A leitura das disposições transcritas comprova que foi mantida a exigência de declaração por parte da Receita Federal para usufruir a redução de alíquota em foco. Tal exigência, inclusive, passou a constar de artigo do Regulamento do IPI, à época, o art. 336 do RIPI/79. Importante observar que o mesmo decreto que conferiu a redução exigiu a declaração da Receita Federal, não havendo conflito de hierarquia de normas infralegais.

Relevante também ressaltar que todos os Regulamentos do IPI que sucederam ao de 1979 mantiveram a disposição da exigência de declaração por parte da Receita Federal, merecendo citar o art. 57, I, do RIPI198, que corresponde ao art. 65, I, do RIPI/2002. Desta forma, à luz da legislação mencionada, só é possível concluir que a redução sob comento não é auto-aplicável, necessitando de ser formalmente declarada pela Receita Federal.

Em não sendo auto-aplicável, e por não constituir uma obrigação (a utilização do benefício é opcional), depende da manifestação dos contribuintes para sua fruição . Essa manifestação se concretiza com a apresentação do pedido de redução de alíquota à Receita Federal, órgão competente para declarar o direito em pauta. Assim, apenas a partir da formalização do pleito perante a administração tributária fica consignada a vontade do contribuinte de usufruir a redução de alíquota.”

Da Dispensa do ADE Quando Atendidos os Requisitos da NC (221) da TIPI

Em face do disposto no art. 3º do Decreto nº 78.289, de 18 de agosto de 1976, Os Ministros de Estado da Fazenda e da Agricultura no uso de suas atribuições editaram a PORTARIA INTERMINISTERIAL nº 113, de 04 de março de 1977, por meio da qual aprovaram as normas complementares que deveriam ser observadas para a percepção do benefício instituído pelo Decreto nº 75.659, de 25 de abril de 1975, com as modificações, introduzidas pelos Decretos nºs 75.808 de 02 de junho de 1975 e 78.289, de 18 de agosto de 1976.

O item I das Normas Complementares a que se refere a Portaria nº 113, de 04 de março de 1977 assim estabeleceu:

“1. Para a percepção do benefício instituído pelo Decreto nº 75.659, de 25 de abril de 1975, a partir de 1º de novembro de 1975, os fabricantes (ou equiparados) dos refrigerantes, refrescos e néctares, que contiverem suco de fruta ou extrato de semente de

guaraná, deverão requerer ao Coordenador do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal a Declaração a que se refere o art. 3º do decreto nº 78.289 de 18 de agosto de 1976”.

Assim, de acordo com o disposto no item 1 da referida portaria e consoante os fundamentos acima aduzidos fica demonstrado claramente que a expedição de Ato declaratório Executivo a partir da solicitação da contribuinte é formalidade a ser cumprida por todos os contribuintes que daquela redução pretendem usufruir.”

Portanto, afasto a pretensão da recorrente quanto à fruição do referido benefício, uma vez que não há ato declaratório emitido pela RFB.

Em seguida, a recorrente aduziu que a fiscalização utilizou a totalidade das NF's emitidas pela impugnante, quer tenham sido de venda, de devolução simbólica ou retorno de industrialização. Questiona a tributação de notas fiscais canceladas, transferência simbólica da NF 000724, devolução de produto impróprio para consumo mediante a NF 6.610, cobrança em saídas bonificadas (descontos incondicionais concedidos). Para tanto, em impugnação apresentou laudo pericial como suporte de suas alegações.

Esclareça-se, de plano, que o laudo pericial no item 2 especificou que a documentação analisada abrangeu as notas fiscais de saída da Distribuidora Pequi Ltda, inscrita no CNPJ 03.743.779/0001-23 no mês de agosto/2004 e da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, CNPJ. 02.091.715/0001-22, também no mês de agosto/2004. Ocorre que este processo refere-se à filial da Distribuidora Pequi, de CNPJ, cujo número de ordem é 0002-04.

O laudo expressamente tratou a estrutura representada na e-fl. 2285, na qual a Dist. Pequi (matriz) remetia insumos para a BH realizar a industrialização por encomenda. Esta, por sua vez, emitia nota de remessa de produtos por conta e ordem da remetente matriz para a filial. Por outro lado, a Pequi - matriz - emitia nota com destaque de IPI para a filial. Porém, esta operação não foi objeto da autuação na filial, mas sim a emissão de notas fiscais diretamente da BH para a filial, sem correspondência com emissão de nota pela matriz e que correspondeu a apenas 2,28% das saídas da BH. Aliás tal fato restou devidamente registrado no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 1490, o qual reproduzo:

“Quando a filial recebeu refrigerantes industrializados por encomenda, em transferência da matriz, e promoveu a saída desses refrigerantes, não ocorreu o fato gerador do IPI, tendo em vista o regime de tributação estabelecido pela legislação retro mencionada.”

Diante das alegações, a DRJ converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização identificasse as saídas não tributadas. Em cumprimento, a autoridade fiscal intimou a recorrente a apresentar os documentos idôneos e hábeis a comprovar as vendas canceladas e devoluções de vendas relativas aos refrigerantes que ingressaram diretamente da Belo Horizonte para a filial da Dist. Pequi, isto é, sem estar vinculado à emissão de nota para a Dist. Pequi - matriz. Como resposta, a recorrente entregou as notas fiscais emitidas pela Dist. Pequi - matriz e pela Belo Horizonte, o que não comprova a alegação da recorrente. A recorrente deveria apresentar documentos que demonstrassem o cancelamento das saídas tributadas.

A manifestação da recorrente reproduziu o laudo pericial apresentado em impugnação e acrescentou outras inconsistências. Ocorre que o laudo e as inconsistências apresentadas se referem à notas fiscais emitidas pela matriz e não pela filial. Ressalta-se que este processo refere-se apenas às saídas da filial e não contém lançamento relativo à matriz, que foi objeto do processo nº 13603.720074/2006-12.

A saber, no item "Notas Fiscais Canceladas", a recorrente mencionou a NF 9.148 que teria sido tributada, mas que fora cancelada. Constata-se na e-fl. 2600 que referida nota foi emitida pela matriz e não pela filial. Eventual cancelamento refletirá no lançamento ocorrido na matriz, mas não neste aqui em julgamento. O demonstrativo referido no Anexo I - Volume I é demonstrativo referente à matriz e não à filial, objeto deste lançamento.

A transferência simbólica exemplificada na NF 000724 refere-se à transferência da matriz para a filial, conforme item 4.2 do laudo pericial (e-fl. 2598) e que, como já salientado, não foi objeto deste lançamento. A diligência mencionou o MPF 2005-00095-6, que não se refere ao MPF da filial, que é o 2005-00138-3.

Prosseguindo, o item 4.4 do laudo pericial menciona a NF 6.610 de tratar-se-ia de Devoluções de Mercadorias Impróprias para Consumo. Verifica-se na e-fl. 2592/2593 que referida nota foi emitida pela matriz e está contida no demonstrativo de saídas da matriz, que, mais uma vez não é objeto deste lançamento. A mesma observação se aplica à NF 3669 referida no item 4.5 (e-fl. 2594), NF 3783 (e-fl. 2595/2596), NF 3908 (e-fl. 2597), NF 8752 (e-fl. 2598/2599), NF 23.932 (e-fl. 2602).

Assim, verifica-se que o laudo pericial não se refere às saídas da Distribuidora Pequi - filial, mas sim às saídas da matriz, que não são objeto do lançamento destes autos. Portanto, as conclusões do referido laudo são estranhas a este lançamento. Destarte, as notas fiscais abordadas no recurso voluntário "Notas Fiscais Canceladas", "Da tributação sobre operação de transferência simbólica" e "Apuração de notas fiscais de natureza da operação indevida" são estranhas a este processo. Sobre saídas bonificadas, este relator não localizou qualquer prova apresentada pela recorrente que demonstrasse sua ocorrência, em relação às saídas da filial aqui autuadas.

No que tange à aplicação do artigo 143 do RIPI/2002, a recorrente pugnou pelo equívoco do entendimento defendido pela fiscalização quanto à vedação de aplicação da regra de suspensão prevista no artigo 42, incisos VI e VII do RIPI/2002, alegando que a fiscalização desconsiderou o creditamento previsto no §2º do artigo 143. Referido artigo 42 dispunha em seus incisos VI e VII que:

Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

[...]

VI - as MP, PI e ME destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

VII - os produtos que, industrializados na forma do inciso VI e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:

A regra de suspensão, porém, não se aplica ao regime previsto no artigo 4º da Lei nº 7.798/1989, reproduzido no artigo 143 do RIPI/2002, que estabelece a incidência única no estabelecimento industrial ou equiparado, exceto no caso de industrialização por encomenda, cuja incidência ocorre na saída do executor e do encomendante, se industrial ou equiparado.

Continuando em sua peça recursal, alegou ainda que o acórdão desconsiderou o §2º do artigo 143 do RIPI/2002 que garante o creditamento pelo encomendante do valor cobrado do industrializador, uma vez que lavrou o Auto de Infração nº 13609.720025/2006-20 na Belo Horizonte Ltda, havendo dupla exigência de IPI sobre um mesmo fato gerador.

Neste ponto, a fiscalização argumentou que intimou a recorrente a comprovar os créditos a que tinha direito, conforme termos referidos na e-fl. 1492 (termos de intimação nº 06/2006, 08/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006, 12/2006 e 13/2006), sendo que a recorrente não atendeu a quaisquer das intimações, nem apresentou o LAIPI.

Em diligência, novamente foi dada oportunidade à recorrente, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 1/2007 (e-fls. 2536/2537), para comprovação dos créditos, o que não ocorreu. No Termo de Verificação Fiscal de conclusão da diligência, a autoridade fiscal explicou que não foram dados créditos nas aquisições diretas da Belo Horizonte em razão da inexistência de IPI destacado nas suas saídas, pois que o foram com suspensão de forma indevida.

A recorrente reiterou que foram lavrados autos de infração, mencionando os itens 4.1 e 4.3 do laudo pericial (e-fls. 2587/2590). Porém, tais itens referem-se à operação entre a Belo Horizonte e a matriz da Disitribuidora Pequi, não se relacionando às saídas tributadas nestes autos, como já salientado.

Ademais, ressalta-se que o artigo 164, inciso IV³, do RIPI/2002 previa a possibilidade de se creditar do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito, que é o caso da operação descrita no §1º do artigo 143 do regulamento. Como não houve qualquer destaque, não há do que se creditar.

Salienta-se, ainda, que a recorrente não arcou com eventual tributo cobrado da Belo Horizonte no lançamento do processo nº 13609.720025/2006-20 e nem que efetivamente tal lançamento fora extinto pela Belo Horizonte, que litigou, pelo menos, administrativamente, em face da lavratura do Auto de Infração.

Concernente à inconstitucionalidade e ilegalidade de pautas fiscais, esclareça-se que é inócua qualquer alegação neste sentido, posto que é vedado a este conselho conhecer desta alegação, conforme artigo 59 do Decreto nº 7.574/2011, exceto nas hipóteses previstas no artigo 62⁴ d Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Neste sentido, foi publicada a Súmula CARF nº 2:

³ IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

⁴ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A despeito da alegação de inconstitucionalidade não poder ser conhecida, o fato é que a tributação sobre as bebidas de que tratam estes autos foi definida pela Lei nº 7.798/1989, em seus artigos 1º e 3º e consolidado no artigo 151 do então RIPI/2002, estipulando alíquota *ad rem* (por unidade de produto), em função da capacidade do recipiente e que não pode ser afastada por este conselho:

Art. 151. Os produtos das posições 22.01, 22.02 e 22.03, da TIPI, estão sujeitos ao imposto conforme estabelecido na NC (22-2) da TIPI (Lei nº 7.798, de 1989, arts. 12 e 32).

NC (22-2) Nos termos do disposto no art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados nos Códigos 2201.10.00, 2202.10.00, 2202.90.00, 2203.00.00 ficam sujeitos ao imposto nos seguintes valores por unidade, sem prejuízo do disposto na NC (22-1):

Prosseguindo, defendeu a impropriedade da tributação sobre a saída de garrafas sopradas, uma vez que a saída se encontrava com a incidência suspensa, conforme determinação dos incisos VI e VII do artigo 42 do RIPI/2002. E, ainda, que assim não fosse, a alíquota de 15% utilizada pela fiscalização é muito superior às saídas efetivas das garrafas. Salienta-se que esta matéria é estranha aos autos e refere-se ao lançamento efetuado na Dist. pequi - matriz, conforme Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 1487/1488.

Continuando em sua peça recursal, alegou cerceamento de defesa por indeferimento da prova pericial. A alegação é descabida. As questões trazidas no laudo pericial juntado em impugnação e na manifestação do resultado não se referem ao lançamento em questão. Por outro lado, os quesitos mencionados na impugnação relativos a possíveis saídas não tributadas e ao direito de creditamento de IPI pela filial foram abordados na diligência deferida pela DRJ, a qual a recorrente não logrou êxito em demonstrar nem quais saídas foram indevidamente tributadas (apresentando laudos pericial que mencionou notas fiscais de outro lançamento), nem os créditos a que tinha direito. Sobre o valor real das operações e alíquotas aplicáveis, a perícia seria inútil, já que as premissas de ilegalidade defendidas pela recorrente foram afastadas. Destarte, não houve qualquer cerceamento de defesa.

Prosseguindo, novamente pugnou pelo caráter confiscatório da multa aplicadas, e de ilegalidades e inconstitucionalidades existentes na autuação, alegações estas que não podem ser conhecidas, a teor da Súmula CARF nº 02.

Pugna pela aplicação de dupla penalidade, já que foi apenas pela falta de entrega da DIPJ e que a majoração para 225% pela falta de esclarecimento, pois a recorrente não deixou de atender às intimações, mas sim houve justificativas pela não apresentação e resposta às pretensões da fiscalização. Argumentou que se a fiscalização se sentira embaraçada, deveria ter lavrado o competente Termo de Embaraço. Quanto à aplicação de penalidade por falta de entrega de DIPJ, a matéria é estranha aos autos.

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

No que diz respeito ao agravamento da multa qualificada de 150% para 225%, a autoridade fiscal expôs na e-fl. 1446, o seguinte:

"Continuamos insistindo nas intimações a fim de recebermos documentos para efetuarmos os procedimentos fiscais, porém permanecemos sem resposta para alguns itens ou com insuficiência para outros, quanto As intimações já mencionadas e As seguintes: 08/2006 (fls.30'8 a 0), 09/2006 (fls.3 dpa 34), 10/2006 (fls. "3,),(Sa 3.2S), 11/2006 (fls. 32Ie a 34), 12/2006 (fls. 2,.a. e 13/2006 (fls.332a 334), fato que enseja o agravamento da multa de ofício, conforme dispõem o §2º., "a", do art. 44 e 46 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A Distribuidora Pequi não entregou sua escrituração contábil."

O agravamento da multa de ofício é previsto no artigo 44, §2º e 46 da Lei nº 9.430/96, transcritos a seguir, na redação vigente à época dos fatos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

[...]

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 46. As multas de que trata o art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos. (Revogado pela Medida Provisória nº 303, de 2006) (Sem eficácia)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (Revogado pela Medida Provisória nº 303, de 2006) (Sem eficácia)

I - juntamente com o imposto, quando este não houver sido lançado nem recolhido; (Revogado pela Medida Provisória nº 303, de 2006) (Sem eficácia)

II - isoladamente, nos demais casos. (Revogado pela Medida Provisória nº 303, de 2006) (Sem eficácia)

§ 2º Aplicam-se às multas de que trata o art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 44. (Revogado pela Medida Provisória nº 303, de 2006) (Sem eficácia)

O motivo do agravamento foi a ausência de respostas para algumas intimações e insuficiência para outras, conforme conclusão na e-fl. 1560. Por sua vez, a recorrente alegou que as empresas autuadas foram diligentes em cumprir as intimações e não deixaram de atender às intimações, solicitando prorrogação de prazo em algumas e os esclarecimentos foram prestados, e mesmo que de forma insatisfatória à ação fiscal, houve justificativa pela não apresentação e resposta às pretensões da fiscalização, considerando que alguns documentos não foram entregues por não existirem ou por não possuí-los e que, caso a fiscalização se sentisse embaraçada, deveria ter lavrado o competente termo de embaraço.

Destacam-se algumas passagens relatadas no item 1 do Termo de Verificação Fiscal. A recorrente pediu prorrogação de prazo em 27/05/2005 para atender à intimação inicial, que, embora concedido, não resultou em atendimento. Novas intimações foram efetuadas em 17/06/2005, tendo respondido parcialmente em 24/06/2005, o que resultou em reintimação para entrega do restante da documentação.

Em 30/06/2005, a recorrente entregou mais documentos e outro se comprometendo a apresentar os arquivos digitais dos livros Diário, Razão, Registro de ICMS, e Apuração de IPI, ocasião em que foi expedida nova reintimação. Em 11/07/2005, foi intimada a apresentação do arquivo de notas fiscais de saída. A recorrente afirmou que a escrituração contábil estava sendo atualizada. Houve nova reintimação, conforme o Termo 09/2005.

Em 10/08/2005, nova reintimação dos itens faltantes, especialmente a escrita contábil e o Livro de Apuração de IPI. Em 15/09/2005, nova reintimação dos documentos faltantes. Em 30/09/2005, nova reintimação para apresentar os arquivos digitais da contabilidade(Livros Diário e Razão) e Apuração de IPI. Expirado o prazo, nova reintimação foi enviada (Intimação 12/2005).

De janeiro/2002 a maio/2004, as notas fiscais foram enviadas em papel e digitalizadas pela fiscalização, restando a entrega das notas de junho e julho/2004, que foram intimadas no Termo 13/2005.

O Termo de Intimação 14/2005 reiterou a solicitação da escrita contábil e o Livro de Apuração de IPI e os relatórios e documentos que embasaram a cobrança e os pagamentos semanais dos refrigerantes industrializados por encomenda, o qual ficou sem resposta, mesmo tendo sido prorrogado a pedido da recorrente.

A Intimação 2/2006 solicitou entrega de algumas notas fiscais que não foi cumprida, tendo como resposta as notas terem sido canceladas. As Intimações 05/2006 reiterou solicitações pendentes de resposta e a 06/2006, além dos pendentes, a comprovação dos créditos de IPI na aquisição de insumos para industrialização de refrigerantes.

Apesar de insistir em reintimações, a fiscalização informou que alguns itens ficaram sem resposta em relação às intimações mencionadas e em relação às Intimações 08/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006, 12/2006 e 13/2006, o que ensejou o agravamento da multa, conforme o artigo 44, §2º, "a" da Lei nº 9.430/1996, ou seja, falta de atendimento no prazo marcado de intimação para prestação de esclarecimento.

Constata-se que a fiscalização efetuou diversas intimações que foram atendidas com atraso e outras que nem foram atendidas, todas mencionadas no item 1 do Termo de Verificação Fiscal, demonstrando a falta de colaboração da recorrente quanto ao cumprimento dos prazos e de algumas solicitações, infringindo o dever previsto no artigo 4º da Lei nº 9.784/99 e artigo 23 do Decreto nº 7.574/2011, abaixo transcritos:

Lei nº 9.784/1999:

CAPÍTULO III

DOS DEVERES DO ADMINISTRADO

Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I - expor os fatos conforme a verdade;

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III - não agir de modo temerário;

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

Decreto nº 7.574/2011:

CAPÍTULO IV

DO DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÕES

Art. 23. Os órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições legais, poderão solicitar informações e esclarecimentos ao sujeito passivo ou a terceiros, sendo as declarações, ou a recusa em prestá-las, lavradas pela autoridade administrativa e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 7º; Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 196 e 197; Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 10).

Parágrafo único. A obrigação a que se refere o caput não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, de 1966, art. 197, parágrafo único).

Destarte, correto o agravamento efetuado pela fiscalização.

Processo nº 13609.720024/2006-85
Acórdão n.º **3302-005.451**

S3-C3T2
Fl. 3.005

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède