



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

Processo n° 13629.001811/2005-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.810 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente MAS IMPORT-COMERCIO E DISTRIBUIDORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2004

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. IPI. FABRICANTE DE BEBIDAS. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS.

O estabelecimento industrial (*in casu*, o fabricante de bebidas) continua sendo o único sujeito passivo da relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência do fato imponible consistente na operação de industrialização de produtos (artigos 46, II, e 51, II, do CTN). O "contribuinte de fato" (*in casu*, distribuidora de bebida) não integra a relação jurídica tributária pertinente.

SÓCIO DE PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Afastada a responsabilidade da pessoa jurídica pelo crédito tributário, em virtude de erro na identificação do sujeito passivo, fica também afastada a responsabilidade pessoa do sócio dessa pessoa jurídica.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao(s) recurso(s) voluntário(s) apresentado(s).

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Fenelon Moscoso de Almeida, André Henrique Lemos, Cleber Magalhães e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração**, lavrado em 14/12/2005 (fls¹. 10/27) e cientificado pessoalmente, em 29/12/2005 (fl. 11), para exigência de IPI - *bebidas*, no valor original de R\$ 513.245,95, acrescidos de multa de ofício qualificada e juros de mora, por *saída de produtos sem lançamento ou com insuficiência de lançamento do imposto*, referente ao período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2004, vide Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 28/51.

A incidência da multa de ofício qualificada, deve-se a acusação de existência de conluio entre a autuada MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA e o GRUPO SCHINCARIOL INDÚSTRIA, supostamente, comandando esquema de sonegação de IPI e de ICMS, mediante utilização das suas distribuidoras, que ingressaram com ações judiciais para não pagar e impedir a indústria de destacar e recolher o IPI; sendo também autuado, com a lavratura de Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, o Sr. OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA, que seria o sócio de fato da pessoa jurídica autuada.

Sobre a empresa PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES DO RIO DE JANEIRO S/A, consta do Termo de Verificação Fiscal - TVF que ela formalizou consulta à Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal - SRRF/7ªRF e comunicou à Secretaria da Receita Federal que, em virtude da antecipação de tutela concedida nos autos da Ação Ordinária nº 98.0007330-2, ajuizada pela pessoa jurídica REFRIGERANTES IATE S/A, em 22/07/1998, tendo como litisconsorte a pessoa jurídica aqui autuada, estava procedendo à venda de produtos tributados pelo IPI, à MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, sem destaque desse tributo, razão pela qual foi constituído de ofício por auto de infração.

A empresa MAS IMPORT COMERCIO E DISTRIBUIDORA LTDA e o solidário OTACÍLIO ARAÚJO COSTA apresentaram **Impugnações** em 19/01/2005 (fls. 709/727 e 753/765)

A **decisão de primeira instância**, proferida em 05/07/2007 (fls. 900/954) é pela procedência parcial da impugnação.

Após ciências ao acórdão de primeira instância (EDITAL à fl. 966 e DESPACHO à fl. 1117), em 19/10/2007, apresentaram os **recursos voluntários** de fls. 984/1034, em 19/11/2007, em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação.

Em Sessão de 24/05/2010, via Resolução nº 3402-00.075 - 2ºTO/4ªCAM, determinou-se a conversão do julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto vencedor do Conselheiro Redator designado.

Por economia, adoto o relatório da citada Resolução nº 3402-00.075 - 2ºTO/4ªCAM, que passo a transcrever:

¹ Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

"Relatório

Adoto o Relatório elaborado pela i. relatora, que transcrevo:

"Por bem descrever os fatos, adoto o **relatório do Acórdão nº 09-16.625, de 5 de julho de 2007**, elaborado pelo Julgador Alessandro Saggiolo Oliveira, da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora-MG (DRJ/JFA), de que transcrevo o trecho seguinte:

"Trata o presente processo de crédito tributário exigido por meio de **auto de infração** lavrado contra o estabelecimento em epígrafe as fls. 08/12, com demonstrativos de fls. 13/23, **termo de declaração de sujeição passiva solidária** de cópia às fls. 176/181 e **termo de verificação fiscal** de fls. 26/49, referente ao **imposto sobre produtos industrializados (IPI)** no montante de R\$ 513.245,95 acrescido de multa de ofício proporcional, passível de redução, no valor de R\$ 769.868,89 e de juros de mora que, até a data de 30/11/2005, perfaziam R\$ 423.611,73.

Na **descrição dos fatos e enquadramento legal** de fl. 10, a Fiscalização assim fundamentou a lavratura do auto de infração:

"001 — IPI NÃO LANÇADO — BEBIDAS DO DECRETO nº 97.976/89 SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO OU COM INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO O estabelecimento industrial ou equiparado promoveu a saída, de produto(s) tributado(s) sem o lançamento do imposto."

O enquadramento legal foi 12» "Arts. 23, inciso II, 32, inciso II, 109, 110, inciso I, alínea '13' e inciso II, alínea 'c', 114 e parágrafo único 126, 128, 130, 133, 136, 182, 183, inciso IV e 185, inciso II, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98); arts. 46 a 51, 124 e parágrafo único da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional — CTN); art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal de 1988; art. 811, inciso I, da Lei nº 5.869/1973 (Código de Processo Civil — CPC); art. 7º, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/1972 ". Houve complementação da fundamentação legal na fl. 18 e, para a multa de ofício e os juros incidentes, o enquadramento consta das fls. 22/23, com complemento às fls. 46/47 para a multa.

Por meio do **termo de declaração de sujeição passiva solidária** de cópia às fls. 176/181, o Sr. **Otacílio Araújo Costa**, CPF nº 070.067.996-00, foi arrolado como sujeito passivo solidário do crédito tributário objeto do lançamento de ofício.

No **termo de verificação fiscal** de fls. 26/49, foram detalhados os procedimentos, critérios e conclusões fiscais que ensejaram a autuação, assim sintetizados:

- em 15/08/2002, o estabelecimento Primo Schincariol Indústrias de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, localizado no município de Cachoeiras de Macacu-RJ, formalizou representação perante a DRF-Niterói/RJ (processo administrativo nº 10730.003802/2002-51), relatando que estava promovendo a venda de produtos industrializados de sua produção (bebidas) a empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. sem o devido destaque do IPI por força de tutela antecipada exarada nos autos da ação ordinária (processo nº 98.0007330-2), declaratória de inexistência de relação obrigacional tributária, ajuizada em 22/07/1998 e em tramite perante a 4ª Vara da Justiça Federal em Vitória-ES;

- a empresa comercial distribuidora MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, anteriormente denominada GD Comercial Ltda., participava (juntamente com outras distribuidoras) como litisconsorte ativa da ação judicial supra-aludida, cujo objeto visava à declaração de ilegalidade do regime de pautas fiscais de valores consoante o Decreto nº 97.976, de 1989; a desobrigação do recolhimento do IPI

nas transações das distribuidoras com seus fornecedores industriais e devolução do que aquelas ativas pagaram como contribuintes de fato do tributo;

- **em 29/07/1998, o juízo de 1º grau concedera a antecipação da tutela** requerida, estabelecendo que as empresas fornecedoras Indústria de Bebidas Antártica do Rio de Janeiro S/A e Bridgestone Firestone do Brasil Indústria e Comércio Ltda. deixassem de reter o IPI nas vendas às distribuidoras litisconsortes ativas e, também, que aquelas deixassem de recolher diretamente aos cofres da União os tributos federais sujeitos a lançamento por homologação (IPI, PIS, COFINS, CSLL e IRPJ), determinando o depósito em juízo dos valores e, posteriormente, a compensação (denominada "compensação indireta") com a tributação anterior do IPI entendida como indevidamente suportada pelas autoras;

- além das duas empresas fornecedoras acima destacadas (Antártica e Bridgestone), foram expedidos ofícios judiciais a inúmeros fornecedores industriais, comunicando-lhes a aplicação da tutela antecipada para a total desoneração das distribuidoras litisconsortes ativas quanto a tributação do IPI, devendo-se, inclusive, deixar de ser destacado o IPI nas notas fiscais de venda (remessas) daqueles a estas. Dentre esses ofícios, destacam-se os 186/2000/JF-4" (cópia à fl. 759) e 218/2001/JF-4a, encaminhados et empresa Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio do Janeiro S/A;

- diante da compensação indireta determinada judicialmente pela tutela antecipada as duas empresas industriais fornecedoras outrora mencionadas (Antártica e Bridgestone), a Indústria de Bebidas Antártica do Rio de Janeiro S/A interpôs agravo de instrumento (processo nº 98.0233573-8) perante o TRF-2º Regido, questionando a legalidade daquela determinação, tendo sido a **tutela antecipada suspensa em 24/08/1998, mas restabelecida em 29/09/1999**. Tal industrial fornecedora não efetuou os depósitos determinados pela tutela, levando o caso à apreciação do Superior Tribunal de Justiça (STJ) por meio da interposição da ação cautelar nº 2.887/ES;

- na citada ação cautelar, o STJ, liminarmente, suspendeu os efeitos da tutela antecipada exarada nos autos da ação judicial ordinária principal (processo nº 98.0007330-2), com posterior confirmação em decisão de mérito (acórdão de 14/08/2001 — de fls. 588/598, repetido as fls. 815/825, cuja relatora, Ministra Eliana Calmon, concluiu: "não tem sentido a tutela antecipada concedida na ação principal, a qual fica inteiramente afastada por força desta cautelar, que é julgada procedente", entendimento ratificado em julgados posteriores (sobre embargos de declaração e agravos regimentais), sendo que, em acórdão (datado de 10/12/2002 — de fls. 599/609, repetido as fls. 833/843) sobre agravo regimental nessa cautelar — que teve a empresa GD Comercial Ltda. (MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda) como uma das agravantes e cuja alegação foi de que elas (as agravantes) não estariam atingidas pela medida cautelar concedida pelo STJ por não figurarem no pólo passivo da ação cautelar novamente houve decisão em sentido contrário ao pleito das agravantes, com a reafirmação de que "suspensa está a tutela antecipada, em todos os seus itens e em relação aos demais fornecedores até o julgamento do recurso especial em pendência";

- diante da antecipação de tutela exarada nos autos da ação judicial ordinária principal (processo nº 98.0007330-2), determinando o não destaque do IPI nas alienações (remessas) de produtos industrializados (bebidas, no caso) efetuadas pelas industriais fornecedoras a empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., o estabelecimento industrial fornecedor Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, CNPJ nº 02.864.417/0001-28, efetuou consulta à Disit da SRRFO7 (cópia àsfls. 756/757), solicitando esclarecimentos sobre a sua situação perante o Fisco Federal relativamente a

consequências tributárias do não-cumprimento da obrigação de recolher o IPI, como, por exemplo, a posterior exigência dos valores não-recolhidos, expressando que entendia ser incabível a exação do tributo contra ele na hipótese de ser julgada improcedente a ação, não podendo ser ele responsabilizado passivamente, posto que não havia sido chamado a integrar a lide judicial. A consulta formalizou-se nos autos do processo administrativo n° 10768.012484/00-68. O entendimento da Disit da SRRFO7 foi materializado através da solução de consulta, decisão SRRF/7aRF/DISIT n° 139, de 04 de julho de 2000 (cópia às fls. 635/639);

- posteriormente, o entendimento da Disit da SRRF07 a aludida consulta foi submetido ao crivo e aprovação da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que assim decidiu por meio da solução de divergência Cosit n° 27, de 29 de outubro de 2002 (cópia its fls. 640/642), prolatada no processo administrativo n° 10580.009660/2002-04; "Os efeitos da sentença em ação judicial movida pelo contribuinte de fato contra a Unido Federal não se estendem ao contribuinte de direito se este não participou da demanda". Sendo assim, deduziu a Fiscalização (final do tópico 3 do termo de verificação fiscal — fls. 62/63) que "as decisões acima transcritas concluíram que, no caso em questão, o sujeito passivo da obrigação tributária que deixou de ser recolhida em função da tutela antecipada, no caso de insucesso da ação, é o contribuinte de fato, ou seja, a autora da ação judicial (MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda)";

- nos tópicos "4.a" e "4.h" (fis. 30/33) do termo de verificação fiscal, constam várias informações da empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. relativamente a alterações de razão social, endereço, atividade econômica e quadro societário, tendo sido manifestada a conclusão de que os sócios que compunham o quadro societário — Antônio Alves Agrela de Lima, CPF n° 205.708,998-34, e Antônio Reis Rodrigues, CPF n° 074.848.608-91 — apresentavam perfis econômicos incompatíveis com o porte dos negócios desenvolvidos pela empresa na condição de distribuidora da cervejaria Schincariol, tratando-se, na verdade, de pessoas que apenas figuravam na composição social, já que o Sr. Otacílio de Araújo Costa, CPF n° 070.067.996-00, era o verdadeiro responsável por todas as atividades comerciais daquela empresa, conforme demonstrado no item "4.e" (fls. 35/42) bem como no termo de declaração de sujeição passiva solidária (cópia As fls. 176/181);

- no tópico "4.d" (fls. 34/35) do termo de verificação fiscal, foi mencionada a existência de investigações acerca de ligações entre empresas distribuidoras e a cervejaria Schincariol voltadas para a prática de infrações tributárias, principalmente quanto ao IPI e ICMS, englobando, dentre outros procedimentos, a obtenção judicial, pelas distribuidoras, de liminares que desobrigavam o pagamento/destaque dos tributos nas suas aquisições de produtos (bebidas) fabricados pela Schincariol, além da utilização de "laranjas" no quadro societário das distribuidoras. A empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., anteriormente denominada GD Comercial Ltda, foi acusada de fazer parte desse grupo de distribuidoras, com vinculação direta et empresa Dismar Comercial Ltda. (CNPJ n° 01.852.174/0001-45), porquanto havia indícios de que esta era administrada pelo Sr. Otacílio de Araújo Costa com a utilização de interpostas pessoas e que as atividades de distribuição dos produtos da Schincariol desenvolvidas pela MAS Import foram paulatinamente substituídas pela Dismar Comercial;

- no tópico "4.e" (II s. 35/42) do termo de verificação fiscal, com base na previsão do art. 124 do CTN e no termo de declaração de sujeição passiva solidária (cópia as fls. 176/181), foram explanados os fundamentos e conclusões que apontavam o Sr. Otacílio de Araújo Costa como devedor solidário com a MAS Import Comércio e

Distribuidora Ltda. quanto ao crédito exigido no auto de infração. Nesse contexto, foi exposto (fls. 36/42 — grifos e negritos originais) que:

"(..)As provas que demonstram a participação do Sr. Otacilio de Araújo Costa como administrador de fato das operações executadas pela MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda encontram-se juntadas ao processo e foram repassadas pela Polícia Federal a Receita Federal. Tais documentos foram obtidos através da ação conjunta Receita Federal/Polícia Federal, onde se apurou o envolvimento da cervejaria Primo Schincariol em operações fraudulentas contra o sistema tributário nacional. A busca e apreensão destes documentos, bem como a permissão para sua utilização para apuração de suposta lesão fiscal, foram judicialmente autorizados nos autos da Ação Judicial nº 2005.51.07.000650-3 (Inquérito Policial), em trâmite na Justiça Federal de Itaboraí/RJ, através de despacho do MM Juiz Federal de Seção Judiciária no Rio de Janeiro, Dr. Viamir Costa Magalhães, com data de 03/06/2005.

*O relato desta apuração de sujeição passiva solidária pode ser conferido junto ao **Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária**, que passa a ser peça integrante da presente autuação fiscal.*

A responsabilidade tributária solidária do Sr. Otacilio de Araújo Costa, nos termos do artigo 124 do CTN, fundamenta-se nos seguintes elementos/constatações:

*4.e.1) Contrato de Fiança assinado em 11/04/2001 **FIADORES** - Otacilio de Araújo Costa e seu cônjuge Lúcia Duca Costa.*

***DEVEDORAS** - MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, matriz (CNPJ 01.135.937/0001-37) e filial (CNPJ 01.135.937/0007-22),*

juntamente com as demais filiais existentes ou que venham a existir.

***CREDORAS** - Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, Primo Schincariol Indústria de Cervejas e*

Refrigerantes do Nordeste S/A e Schimar Propaganda e Publicidade Ltda.

No contrato, os fiadores (Otacilio de Araújo Costa e Lúcia Duca Costa) comprometem-se a honrar e cumprir todos os compromissos contratuais, fiscais e financeiros, presentes e futuros, assumidos pelas devedoras (MAS Import - matriz e filiais). Na Cláusula Primeira consta a informação de que afiança perdurará ' pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de cada evento, até que se atinja a decadência ou a prescrição ou, antes disso, se a questão ficar definitivamente resolvida, por meio de decisão administrativa ou judicial'. No parágrafo primeiro desta Cláusula evidencia-se a administração da fiscalizada (MAS Import) por parte de seus fiadores (Otacilio de Araújo Costa e esposa):

*'Toda e qualquer obrigação tributa 'ria imputada às CREDORAS, oriunda do Termo de Acordo de Regime Especial nº 1086/2001, deverá ser comunicada imediatamente aos FIADORES, para que os mesmos possam, juntamente com as CREDORAS, providenciar o patrocínio de todas as defesas administrativas e judiciais cabíveis.' Os FIADORES confessam ser devedores solidários nas obrigações assumidas pelas DEVEDORAS. Fica demonstrado o estreito vínculo entre os fiadores e os devedores, que não nos parece ser outro que não o de sócio ostensivo. A cláusula quarta confirma esse entendimento quando os fiadores **renunciam** ao benefício de ordem previsto nos artigos 1.491, 1.493 e 1.499 do antigo Código Civil e artigo 261 do Código Comercial.*

'CLÁUSULA QUARTA:

Os **FIADORES**, que também confessam ser devedores solidários das obrigações assumidas pelas **DEVEDORAS**, renunciam, expressamente, ao benefício previsto no art. 1.491, 1.493 e 1.499 do Código Civil, bem como ao previsto no artigo 261 do Código Comercial. 'Assim diz o Código Comercial (Lei 556, de 25/06/1850):

'Art. 261. Se o fiador for executado com preferência ao devedor originário, poderá oferecer à penhora os bens deste, se os tiver desembargados, mas, se contra eles aparecer embargo ou o posição, ou não forem suficientes, a execução ficará correndo nos próprios bens do fiador, até efetivo e real embolso do exequente. ' O Código Civil/1916 (Lei 3071, de 01/01/1916), por sua vez, estabelece:

'Art. 1491. O fiador demandado pelo pagamento da dívida tem direito de exigir, até a contestação da lide, que sejam primeiro executados os bens do devedor.

Parágrafo único: O fiador, que alegar o benefício de ordem a que se refere este artigo, deve nomear bens do devedor, sitos no mesmo município, livres e desembargados, quantos bastem para solver o débito (art. 1504).

Art. 1493. Afiança conjuntamente prestada a um só débito por mais de uma pessoa importa o compromisso de solidariedade entre elas, se declaradamente não se reservaram o benefício de divisão.

Art. 1499. O fiador, ainda antes de haver pago, pode exigir que o devedor satisfaça a obrigação, ou o exonere da fiança desde que a dívida se torne exigível, ou tenha decorrido o prazo dentro no qual o devedor se obrigou a desonerá-lo.' A cláusula quinta especifica o

montante da fiança, revelando-se, pelo seu expressivo valor, que tal contrato visava, efetivamente, a garantir o grupo Schincariol em todas as operações comerciais empreendidas junto à MAS Import, sendo que esta garantia firmava-se na pessoa daquele que diretamente negociava em nome da empresa, ou seja, o seu verdadeiro dono (Otacilio de Araújo Costa):

'CLÁUSULA QUINTA:

A presente fiança garante as **CREDORAS** até o montante de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), sendo aceita pelas partes contratantes sua natureza de título executivo extrajudicial, consoante o artigo 585 do Código de Processo Civil.' 4.e.2) Termo de Assunção de Obrigações firmado em 14/10/2002 Para fortalecer as evidências de envolvimento direto do Sr. Otacilio de Araújo Costa com a propriedade de fato da fiscalizada, de sua responsabilidade solidária perante as obrigações tributárias da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, e de que o atual quadro societário da empresa é juridicamente representado por interpostas pessoas, juntamos cópia do 'Termo de Assunção de Obrigações', firmado pelo Sr. Otacilio em 14/10/2002, no qual assume e se obriga, 'em caráter ilimitado e de forma irrevogável e irrevogável, na forma e modo como previsto e admitido no art. 1.065 e seguintes do Código Civil Brasileiro, por todas e quaisquer obrigações pessoais, pretéritas, presentes ou futuras. porventura assumidas, imputadas ou imputáveis à sociedade MAS IMPORT COMERCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, de qualquer natureza jurídica, cujos respectivos fatos geradores tenham ocorrido posteriormente a 1º de setembro de 2.000, decorrentes única e exclusivamente, de operações celebradas entre a citada sociedade e as empresas: PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S.A., TBW ALIMENTOS LTDA. e PHOENIX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TABACOS LTDA., a exceção apenas daquelas eventuais obrigações decorrentes de ressarcimento do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, autorizado judicialmente em favor da referida sociedade, acaso a respectiva liminar judicial concessiva venha a ser reformada ulteriormente.' (os destaques grifados não constam do original) Vê-se, por este termo, a total assunção de responsabilidade do

Sr. Otacílio, em 'caráter ilimitado', junto a todas as operações firmadas pela MAS Import junto ao grupo Schincariol a partir de 01/09/2000. É improvável que uma pessoa assuma tal responsabilidade, exceto se, efetivamente, for o verdadeiro detentor do negócio. O citado Termo também preocupou-se em resguardar a situação dos sócios de direito da MAS Import, garantindo-lhes o direito de regresso contra o Sr. Otacílio no caso da ocorrência de qualquer obrigação, seja de natureza trabalhista, tributária, comercial ou civil pela qual venha a empresa ser responsabilizada. Vejamos:

'Por outro lado, fica assegurado à MAS Import Comércio e Distribuidora LIDA, em relação ao Sr. OTACÍLIO DE ARA 0.10 COSTA, amplo e irrestrito direito de regresso referente a Qualquer obrigação de natureza trabalhista, tributária, comercial ou civil pela qual, eventualmente, venha a ser responsabilizada, ficando a mesma e seus sócios absolutamente exonerados de responderem por Qualquer obrigação assumida, contratada ou imputada aos mesmos posteriormente a citada data de 10 de setembro de 2.000.' (o grifo não é do original) Na verdade, como se vê acima e nos documentos anexados, a redação do Contrato de Fiança e do Termo de Assunção de Obrigações revela, principalmente, que a sua função essencial era de garantir as empresas do grupo Schincariol em relação as vendas de bebidas e demais operações comerciais junto a empresa MAS Import.

Ou seja: os diretores do grupo tinham ciência da situação da MAS Import, uma empresa cujo quadro societário é composto de interpostas pessoas, e, como os negócios eram feitos diretamente com o Sr. Otacílio, de alguma maneira eles deveriam se garantir e, então, firmavam estes verdadeiros 'contratos de gaveta' que ficavam no poder dos credores (ressalte-se que tais documentos foram apreendidos pela Polícia Federal nas dependências das empresas envolvidas, por ocasião do cumprimento do mandado de busca e apreensão autorizado nos autos do processo nº 2005.51.07000650-3), que os utilizariam, caso necessário, para execução junto ao verdadeiro titular da empresa devedora. O fato de serem 'contratos de gaveta', não levados a registro público, também indicam a gestão do Sr. Otacílio de Araújo Costa nos negócios da MAS Import, sendo que, de outro modo, o seu nome não apareceria nos documentos oficiais (registrados), uma vez que não figura no QSA da devedora. Também é relevante o fato que o Sr. Otacílio assume expressamente todas as obrigações, de quaisquer naturezas, junto a empresa e seus 'sócios', em todas as operações por eles firmadas.

4.e.3) Contrato Não-Residencial de Locação do Imóvel situado a Rua da Soja, nº 120/120-A - Mercado São Sebastião - Penha - Rio de Janeiro - RJ Em 01/10/2001 o Sr. Otacílio de Araújo Costa, representado por Luciana Duca Costa, filha do mesmo, assinou esse contrato de aluguel como locatário, constando que, em momento oportuno, seria o mesmo substituído pela empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. E de se ressaltar que neste mesmo endereço (Rua da Soja, nº 120 - Bairro Penha - Rio de Janeiro/RJ) conta, nos cadastros da RFB (CNPJ), desde 14/09/2004, uma filial da empresa Dismar Comercial Ltda, também pertencente ao 'grupo' do Sr. Otacílio, conforme demonstrado no subitem '4.d' acima.

No parágrafo primeiro do contrato vem escrito:

*'(...) e como locatário, **OTACÍLIO DE ARAÍLIO COSTA**, brasileiro, casado, carteira de identidade nº M-925.614 SSP/MG, C.P.F. nº 070.067.996-00, residente e domiciliado a Rua Matias Cardoso nº 268, aptº 302, Bairro Santo Agostinho, Belo Horizonte, MG, Cep 30170- 050, que será substituído em momento oportuno pela empresa **MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA**, CNPJ nº 01.135.937/0001-37, com sua sede ii Rua Rubi nº 37, Bairro Bom Jesus, Coronel Fabriciano/MG, Cep 35171-112, representada por seu sócio Márcio Aguiar da*

Silva, acordam em contratar a locação do imóvel acima referido, sob as cláusulas e condições seguintes.' (grifamos) Mais uma evidência do envolvimento direto do Sr. Otacilio de Araújo Costa com a administração da MAS Import Comércio e Distribuidora LTDA, revelando-se como dono de fato da mesma.

4.e.4) Outros elementos Informamos abaixo a movimentação financeira da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, com base em informações extraídas dos sistemas da Secretaria da Receita Federal- SRF, em:

1999 - R\$ 24.171,05;

2000 - R\$ 882,772,10;

2001 -R\$ 7.058.701,41;

2002 - R\$ 27.848.630,12;

2003 - R\$ 21.543.905,51;

2004 - R\$ 3.296.840,73;

2005 - R\$ 6.467,91.

Os rendimentos tributáveis e não tributáveis declarados a Receita Federal do Brasil pelos atuais sócios de direito ANTÔNIO ALVES AGRELA DE LIMA e ANTÔNIO REIS RODRIGUES são definitivamente incompatíveis com a condição de proprietários da fiscalizada.

As investigações da Policia Federal e as informações extraídas dos sistemas da SRF vêm mostrando que os sócios de direito da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda não possuem condições econômicas ou financeiras de serem proprietários de empresa desse porte.

Vale lembrar que o Sr. Otacilio de Araújo Costa foi considerado dono de fato da Beaga beer Distribuidora de Bebidas Ltda, CNPJ 02.026.139/0001-30, com sede em Belo Horizonte/MG, conforme comprovado pela fiscalização da Receita Federal em apuração de movimentação financeira incompatível no ano de 1998, iniciada em maio de 2001 e encerrada com resultado em dezembro de 2003, resultado que originou o processo no 10680.018549/2003-53. Durante os trabalhos de fiscalização, o sócio cotista da empresa Beagabeer Distribuidora de bebidas Ltda, Sr. Renato Lúcio de Lima Guimarães, CPF 257.790.286-72, afirmou, em termo lavrado pela fiscalização, que a empresa era de fato do Sr. Otacilio de Araújo Costa, sendo efetuado, ao término dos trabalhos de fiscalização, uma representação fiscal para fins penais contra o contribuinte Otacilio, conforme processo nº 10680.018566/2003-91.

O Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária e Intimação Fiscal foi entregue no domicilio fiscal do Sr. Otacilio de Araújo Costa na data de 21/10/2005, conforme mostra a cópia do Aviso de Recebimento — 'AR' juntada ao processo. Em 31/10/2005 foi postada pelos Correios uma resposta ao citado Termo, como se vê da cópia juntada ao processo, cuja via original conta do processo nº 13629.001488/2005-70. Em sua manifestação, assinada por sua procuradora devidamente habilitada para tal (Dra. Ana Claudia de Freitas Reis), o Sr. Otacilio de Araújo Costa alegou, dentre outras argumentações:

a) que o Termo foi lavrado com ofensa ao artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, haja vista que a solidariedade passiva foi-lhe imputada sem que o mesmo tivesse tido direito constitucionalmente garantido de defesa;

b) que houve afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa, posto que não foi previamente intimado ou informado da existência do procedimento tributário administrativo, para que pudesse exercer sua defesa;

c) que o Contrato de Fiança assinado em 11/04/2001, em que se responsabiliza, em nome da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, perante as empresas credoras - Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes S/A (Selo Paulo, Rio de Janeiro, Nordeste) e Schimar Propaganda e Publicidade, tem por objeto, exclusivamente, as obrigações e compromissos assumidos pela devedora decorrente de aquisições de mercadorias frente as credoras (empresas ligadas a fabricação e comércio de bebidas), não abrangendo qualquer outro contrato ou relação comercial porventura existente entre tais empresas, sendo que o objeto social da empresa fiscalizada (MAS Import), embora inclua a distribuição de bebidas, é muito mais amplo, o que afasta a possibilidade de estender a fiança assumida a todas as suas obrigações fiscais e tributárias;

d) que o Contrato de Locação Não-Residencial assinado em 01/10/2001 nada mais representada que o exercício das obrigações assumidas no Contrato de Fiança, posto que formalizada em data posterior a este; e e) que o Termo de Assunção de Obrigações, a exemplo do Contrato de Fiança, restringe-se as responsabilidades assumidas as atividades de distribuição de bebidas e, acrescendo-se, ao comércio de tabacos, mesmo assim a partir da data de sua assinatura (14/10/2002).

Ao final, requereu direito a acesso aos autos, bem como a toda documentação e informação que tenha servido de lastro a informação.

As alegações trazidas no bojo da mencionada manifestação não tiveram o condão de desconstituir as provas que ensejaram a fiscalização a atribuir ao Sr. Otacílio de Araújo Costa a sujeição passiva solidária pelos débitos de responsabilidade da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, nos termos do artigo 124 do CTN. Na verdade, vieram a corroborar as conclusões relatadas no Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, posto que não refutou ou descaracterizou quaisquer das provas trazidas aos autos (Contrato de Fiança, Contrato Não-Residencial de Locação de Imóvel e Termo de Assunção de Obrigações). Ao contrário: em todas as suas alegações assume, peremptoriamente, que realmente foi fiador, em 11/04/2001, da MAS Import pelas obrigações por esta assumidas junto ao grupo Schincariol; que em 01/10/2001 de fato locou um imóvel comercial em nome da MAS Import, alegando que tal procedimento foi decorrente das obrigações assumidas através do contrato de fiança (que, entretanto, não se justifica, posto que em nenhuma cláusula do contrato de fiança consta tal obrigação); e que, também, firmou o Termo de Assunção de Obrigações em 14/10/2002, assumindo a responsabilidade pelas obrigações assumidas pela MAS Import referentes as atividades de distribuição de bebidas e ao comércio de tabacos.

No tocante a alegação de que o Termo ofendeu o principio constitucional de ampla defesa e contraditório, encerra-se também equivocada tal pretensão. Na verdade, o que se objetiva com o referido documento 6, justamente, oferecer ao sujeito passivo solidário a possibilidade de tomar conhecimento e intervir no procedimento fiscal instaurado, mesmo antes da autuação, sendo que a fiscalização, por intermédio do mencionado Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, em observância a disposição trazida pelo artigo 198 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), pôde apresentar-lhe todas as informações obtidas na fase investigatória. A alegação de que a expedição do Termo afrontou o principio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na prática e no direito demonstra justamente o oposto. E sabido que o procedimento de fiscalização é uma pré-etapa, de caráter inquisitivo, com intuito de se levantar dados e provas, realizar auditorias, diligencias e apurar-se, eventualmente, o montante a ser lançado. Uma

vez efetuado o lançamento por meio de Auto de Infração é aberta a possibilidade do contraditório administrativo, nos termos do artigo 14 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal.

'Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.' O entendimento acima discorrido foi comunicado ao sujeito passivo solidário (Sr. Otacílio de Araújo Costa), através do Ofício nº 228/2005/Sacat/DRF/CFN/MG (conf cópia juntada aos autos), com recebimento em seu domicílio fiscal na data de 09/11/2005.

Na presente ação fiscal, novo Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária foi lavrado, cuja ciência dar-se-á em conjunto com o Auto de Infração emitido."

- no tópico "5.a" Ns. 42/46) do **termo de verificação fiscal**, foram informados detalhes da ação fiscal que redundou no lançamento de ofício. Dentre o detalhamento informado, consta que:

"Diante da documentação encaminhada pela empresa Primo Schincariol Indústria de Cerveja e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A (Cachoeiras de Macacu/RJ), e dada a ausência do atendimento Os intimações direcionadas a empresa compradora (MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda) e ao sujeito passivo solidário (Sr. Otacílio de Araújo Costa), procedemos a apuração do crédito tributário referente ao IPI não destacado/não lançado nas notas fiscais de vendas de bebidas a MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda - estabelecimento localizado em Ipatinga/MG (CNPJ 01.135.937/0001- 37), consubstanciado no MPF-F nº 0611100-2005-00029-3, como se visualiza pelos demonstrativos/planilhas anexados ao presente termo.

A apuração do IPI constante dos lançamentos que compõem a presente ação fiscal levou em consideração os dados/documentos enviados pela unidade industrial da Schincariol localizada em Cachoeiras de Macacu/RJ, tendo por destino o estabelecimento matriz da MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, localizado na cidade de Ipatinga/MG (CNPJ 01.135.937/0001-37), relativamente aos períodos de apuração (..) [os períodos de apuração estão compreendidos entre o 1º decêndio de janeiro de 2001 até o 3º decêndio de março de 2004, não abrangendo, entretanto, todos os decêndios deste intervalo].

- no tópico "5.b" (lis. 46/48) do termo de verificação fiscal, constam as razões para a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação trazida pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996; do disposto no art. 44 desta última lei; do art. 461, inciso II, do Regulamento do IPI de 1998 (RIPI/98 — Decreto nº 4.637, de 1998) e do art. 488, inciso II, do

Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/2002 — Decreto nº 4.544, de 2002),

além dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Nessa linha, foi exposto que:

"A utilização de interpostas pessoas no quadro societário da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, por parte de seu proprietário de fato (Sr. Otacilio de Araújo Costa), assim como a existência de fortes indícios, apurados pelas investigações, que demonstram o provável conluio entre a MAS Import e a Primo Schincariol com vistas a obtenção de vantagens com o não destaque de IPI nas operações de vendas de produtos por esta industrializados, através de obtenção de liminares em ações judiciais, conforme ficou demonstrado através dos elementos obtidos pela Polícia Federal na recente operação conjunta com a Receita Federal, são elementos suficientes, nos termos da legislação acima, a aplicação da multa de ofício qualificada (150%).

O intuito de 'impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal' (art. 72) ou de 'impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária' (art. 71) fica, ainda, mais evidente diante dos fatos demonstrados no presente Termo de Verificação fiscal, onde ficou caracterizada a utilização de interpostas pessoas, de forma a encobrir a identidade dos verdadeiros administradores do empreendimento. Os 'sócios de direito' Antônio Alves Agrela de Lima e Antônio Reis Rodrigues, ao constarem ostensivamente no QSA da MAS Import, tinham, na verdade, a função de deixarem a margem das infrações fiscais e acobertarem as ações fraudulentas empreendidas pelo 'sócio de fato' e verdadeiro titular da empresa - Sr. Otacilio de Araújo Costa, conforme relatado no competente Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária.

Já a utilização de distribuidoras de bebidas (dentre elas a MAS Import que, de acordo com as apurações da Receita Federal/Polícia Federal, foi posteriormente substituída pela distribuidora Dismar, também de propriedade do Sr. Otacilio de Araújo Costa) dentro do possível 'esquema' comandado pela cervejaria Schincariol, conforme apurado pelas investigações, que foi amplamente divulgada pela imprensa nacional em data recente (ver cópias de algumas reportagens anexadas ao processo), tipificam claramente o 'conluio' entre essas empresas com vistas a sonegação e fraudes fiscais. Tal esquema utilizava-se das distribuidoras de bebidas que obtinham liminares que as desobrigavam do recolhimento de impostos federal e estaduais (notadamente IPI e ICMS) na aquisição de bebidas (cervejas e refrigerantes), como foi o caso da liminar obtida pela MAS Import, conforme descrito no item '2' acima; envolvia a utilização de 'placas frias' de caminhões para indicar vendas de produtos para estados da federação com benefícios fiscais relativos ao ICMS, quando, na prática, as mercadorias eram dirigidas a locais com alíquotas de tributação mais elevadas; utilização de notas fiscais frias para acobertar operações inexistentes; práticas de subfaturamento na venda de produtos com o recebimento 'por fora' da diferença entre o real valor de venda e o valor declarado nas notas fiscais; utilização de operações de 'exportação fictícia' e importação com falsa declaração de conteúdo, dentre outros ilícitos.

Diante de todos os fatos demonstrados, conclui-se que está plenamente caracterizada a atitude dolosa por parte da empresa, tendente a 'impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal' ou de 'impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento do parte da autoridade fazendária', devendo, portanto, os lançamentos serem efetuados com a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) calculada sobre a totalidade ou diferença do imposto, em consonância com o artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/1964, e artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996."

- no tópico "5.c" (11. 48) do termo de verificação fiscal, foi informada a ausência de representação fiscal para fins penais, "consoante preceitua a Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, tendo em vista tratar-se de ação fiscal motivada por elementos oriundos da Polícia Federal, conforme prescreve o 5º do artigo 1º da citada Portaria".

*Cientificado da autuação em 20/12/2005 via Correios, (cópia afl. 666), o Sr. **Otacilio Araújo Costa** apresentou **defesa** de fls. 720/732 em 19/01/2006, na qual expôs, em síntese, que:*

- a impugnação era tempestiva;

- a conduta da Fiscalização foi de, na dívida, tributar, aplicar o percentual de multa mais oneroso e imputar responsabilidade solidária a um terceiro, o que não-condizia com os princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada consagrados pelo sistema jurídico nacional;

- os fundamentos da Fiscalização que incluíram a responsabilização do impugnante pelo crédito tributário exigido eram inconsistentes, porquanto:

a) o contrato de fiança assinado em 11/04/2001 e o termo de assunção de obrigações firmado em 14/10/2002 não geravam responsabilidade tributária por se aplicarem a qualquer cidadão, constituindo uma fraca e equivocada presunção alegada pelo Fisco, já que não restava comprovado que o impugnante realizara operações associadas às razões que culminaram na exigência fiscal, evidenciando-se a subjetividade do lançamento em confronto com o disposto no art. 142 do CTN. De outro lado, a existência de contrato entre particulares não ensejava a pretensão fiscal de responsabilização de terceiros que jamais praticaram atos relacionados com a ocorrência de fato gerador de tributo, porquanto convenções particulares não tinham o condão de alterar a responsabilidade pelo pagamento de tributo ou modificar a definição legal do sujeito passivo de obrigação tributária, conforme o art. 123 do CTN;

b) o impugnante nunca compusera o quadro societário da empresa autuada e jamais praticara atos de gestão de cunho fiscal, estando, assim, fora do campo de abrangência do auto de infração;

c) para fins de responsabilização solidária, a previsão legal do art.

124, do CTN exigia, no inciso I, a participação no fato gerador e, no inciso II, que a responsabilidade solidária fosse expressamente designada por lei. "Ora, em momento algum a fiscalização logrou êxito em provar que o Impugnante efetivamente teve conduta condizente com a ocorrência de fatos geradores do IPI, qual seja, a saída de produto industrializado cerveja. (...) A vaga e imprecisa

expressão 'interesse comum' não pode e nem deve ser o único artifício utilizado pela fiscalização para caracterizar o Impugnante como responsável solidário pelo crédito tributário, dado o seu subjetivismo e ausência de concretude";

d) consoante a doutrina e as jurisprudências judicial e administrativa, a solidariedade tributária prevista nos arts. 124 e 125 do CTN não se confundia com a responsabilidade tributária de que tratavam os arts. 128 a 138 do CTN, em especial a responsabilidade de terceiros prevista nos arts. 134 e 135, que exigia a relação com o fator gerador da obrigação fiscal;

e) havia ausência de certeza no termo de verificação fiscal, a exemplo do trecho: "Fica demonstrado o estreito vínculo entre os fiadores e os devedores, que não nos parece ser outro que não o de sócio ostensivo", restando patente o subjetivismo da Fiscalização;

f) se até para os casos de responsabilização de terceiros (diretores, sócios, gerentes e representantes legais), os tribunais superiores entendiam ser necessária a presença da culpa subjetiva dos terceiros envolvidos (violação de lei, violação de estatuto ou contrato social ou excesso de mandato), "muito menos é de se admitir a responsabilização de pessoas alheias ao quadro societário e a gestão da pessoa jurídica supostamente em débito com o Fisco, como é o caso do ora Impugnante";

g) "O próprio relatório fiscal da conta de que a ausência de recolhimento de tributo se deu em virtude do fato de a pessoa jurídica estar discutindo judicialmente a sua incidência e não de qualquer das hipóteses caracterizadoras de fraude, conluio e sonegação, previstas legalmente";

h) contrato de fiança assinado em 11 de abril de 2001:

- *afiança em questão alcançava apenas as obrigações e compromissos assumidos pela pessoa jurídica atuada, decorrentes de aquisições de mercadorias das credoras Primo Schincariol Ind. de Cervejas e Refrigerantes S/A e Schimar Propaganda e Publicidade Ltda., empresas exclusivamente dedicadas a fabricação e comércio de bebidas, não abrangendo qualquer contrato ou relação comercial porventura existente entre a atuada e terceiros;*
- *de cláusula do contrato de fiança, extrair-se-ia que as obrigações tributárias incluíam as oriundas de termo de acordo de regime especial— TARE nº 1086/2001 — eventualmente atribuídas as credoras pelas Secretarias das Fazendas Estaduais e relacionadas exclusivamente ao ICMS;*
- *o objeto social da empresa fiscalizada ia além da distribuição de bebidas, afastando a possibilidade de estender a fiança ali assumida a todas as obrigações fiscais e tributárias da empresa fiscalizada, não havendo a caracterização pretendida pelo Fisco de solidariedade tão ampla e tampouco de uma sociedade ostensiva, referente a uma participação "de fato" do impugnante na empresa sob ação fiscal;*

i) contrato de locação não-residencial assinado em 10 de outubro de 2001:

e nada mais representava que o cumprimento das obrigações ali ajustadas, restando frágil a caracterização da solidariedade apontada, não sendo tal contrato documento hábil a demonstrar que o impugnante era "dono de fato" da empresa atuada, mas tão-somente que as responsabilidades assumidas perante as credoras estavam sendo cumpridas;

j) termo de assunção de obrigações:

- *o termo restringia as responsabilidades assumidas as atividades de distribuição de bebidas e de comércio de tabacos, mesmo assim, a partir da data de sua assinatura, qual seja, 14/10/2002, sendo que todas as obrigações comerciais, fiscais e tributárias relativas ao exercício das atividades não incluídas na distribuição de bebidas e produtos de tabacaria não estavam amparadas pelo aludido termo.*

Por tudo que expôs, requereu a procedência da impugnação, "ante a flagrante insubsistência dos elementos caracterizadores da sua responsabilidade solidária, notadamente em função das disposições do art. 123 do CM com a sua conseqüente exclusão do pólo passivo da obrigação tributária".

*A empresa atuada, **MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda.**, por sua vez, tendo tomado ciência do lançamento de ofício tanto por meio do sócio de direito Sr. Antônio Alves Agrela de Lima, CPF nº 205.708.998-34, em 29/12/2005 N. 09), como pelo recebimento do "AR" em 21/12/2005 (fl. 657), apresentou, em 19/01/2006, a **impugnação** de fls. 677/695, cujos argumentos esteio sintetizados abaixo:*

- a impugnação era tempestiva;

- a tutela antecipada concedida nos autos da ação ordinária nº 98.0007330-2, ajuizada perante a ila Vara Federal da Seção Judiciária do Espírito Santo, objetivava que as empresas industriais fornecedoras de bebidas não recolhessem o IPI incidente nas operações de venda (remessa) feitas a impugnante, contribuinte de fato do tributo;

- a decisão judicial concessiva da tutela antecipada havia vigorado de 29/07/1998 até 03/07/2000, quando foi suspensa por decisão liminar deferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em ação cautelar;
- equivocava-se a Fiscalização ao entender que, relativamente ao período autuado, não havia medida judicial a amparar a pretensão da impugnante, ensejando a lavratura do auto de infração em tela, porquanto, uma vez "cassada" a ordem judicial que impedia as fornecedoras da impugnante de recolher o IPI incidente nas operações de saída de bebidas, cabia àquelas fornecedoras a obrigação de recolher o IPI nos moldes determinados pela legislação em vigor à época;
- a informação da unidade Primo Schincariol em Alexeínia/G0 sobre o devido destaque de IPI em todas as vendas efetuadas a impugnante e a consulta a Receita Federal formulada pela Primo Schincariol do Rio de Janeiro acerca das conseqüências do não-cumprimento da obrigação de recolher o IPI configuravam-se como prova de que a sujeição passiva era das fornecedoras e não da impugnante;
- o fato gerador do IPI era a saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado, nos termos do art. 46, inciso II, do CTN, sendo sujeitos passivos da obrigação tributária, contribuintes de direito do tributo, os estabelecimentos fornecedores da impugnante, os quais, apesar do conhecimento da "cassação" da ordem judicial que anteriormente lhes havia sido direcionada, não passaram a recolher o IPI incidente sobre as saídas de bebidas, cabendo, portanto, incidir a autuação sobre tais fornecedores. Citou excertos de julgamentos administrativos considerados favoráveis a sua defesa;
- por não ser contribuinte de direito do imposto, mas apenas de fato, a impugnante não era parte passiva legítima na autuação, não lhe cabendo, diante da decisão judicial que revogara os efeitos de antecipação de tutela, recolher o IPI incidente nas operações praticadas com as fornecedoras;
- no tópico IV da impugnação, de fls. 682 última frase — título do tópico) a 689, foi exposta argumentação que refutava a tributação do IPI para produtos como cerveja, refrigerante e água mineral sob a sistemática de pautas fiscais, taxando-a de ofensiva e contrária a conceitos, princípios e regras desse imposto;
- conforme mencionado pela Fiscalização, o crédito tributário referente ao IPI não-destacado/não-lançado nas notas fiscais de venda de bebidas a impugnante lastreava-se em documentação encaminhada pela empresa Primo Schincariol, estando os autos ausentes dos elementos necessários à certeza e liquidez do lançamento de ofício, como a indicação da metodologia utilizada pela Fiscalização, a correspondência entre os produtos por ela relacionados e os constantes das notas fiscais apresentadas por terceiros, os valores do IPI por unidade de produto, a referência a notas fiscais, etc., não tendo havido para a impugnante a oportunidade de aferir a exatidão do vultoso montante lançado. Diante disso, havia que ser realizada perícia contábil para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário exigido, sendo enumerado quesitos e informado perito assistente 690);
- como era descabida a exigência do tributo à impugnante, assim • também se revelava a aplicação da multa, vez que "o acessório segue o principal";
- o enquadramento legal da multa de 150% aplicada pelo auto de infração e apontada no termo de verificação fiscal exigia "evidente fraude" como causa motivadora do tipo legal, implicando que tal evidência deveria ter sido lastreada por documentação idônea, afastando-se presunções, ficções ou qualquer outro meio de prova indireta;

- era observável o tom de dúvida no trecho do termo de verificação fiscal: "(.) a existência de fortes indícios, apurados pelas investigações, que demonstravam o provável conluio entre a MAS Import e a Primo Schincariol com vistas à obtenção de vantagens com o não destaque de IPI nas operações de vendas de produtos por esta industrializados, através de obtenção de liminares em ações judiciais,

- repudiava a aplicação da multa qualificada o fato de que o correto sujeito passivo da obrigação tributária principal eram as indústrias fornecedoras, não havendo razão para acusar a impugnante de conluio ou fraude, além de que a ausência de recolhimento do IPI decorria não de ação, omissão ou ajuste doloso entre pessoas jurídicas para impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, mas sim de decisão judicial regularmente proferida, que sequer havia sido julgada definitivamente pelo Poder Judiciário;

- discutir determinado tributo em juízo não caracterizava as hipóteses configuradoras das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, pelo que restava irremediavelmente equivocada a pretensão fiscal de lançamento da multa qualificada;

- a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes vinha se consolidando no sentido de que apenas a certeza do evidente intuito de agir contra a lei permitia e determinava a majoração da multa de ofício, em nada se assemelhando a situação versada nos autos, porquanto a ausência de recolhimento do tributo ocorrera exclusivamente em função de obtenção de decisão judicial, não tendo havido a utilização de notas falsas, notas calçadas, escrita paralela, adulteração de documentos ou qualquer outra prática ilícita que comportasse a imposição de multa qualificada;

- era necessário sair da abstração proposta pela Fiscalização e enfrentar a realidade posta em exame, donde se concluía pela inexistência de conluio e/ou fraude que justificasse a aplicação da multa qualificada;

(...)

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA julgou procedente em parte o lançamento para cancelar a exigência relativa aos períodos de apuração a partir do segundo decêndio de julho de 2003, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 866 a 920, ensejando a apresentação de recurso voluntário, em 19 de novembro de 2007, pela pessoa jurídica MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. e pela pessoa física Otacílio de Araújo Costa.

Na peça recursal, a pessoa jurídica manifestou-se sobre a tempestividade do recurso e repetiu as razões de defesa consignadas na impugnação, inclusive o pedido de perícia, solicitando, ao final, o provimento do seu recurso, em face da flagrante ilegitimidade passiva, ou a declaração da improcedência do lançamento com base em pauta de valores, bem como da multa qualificada equivocadamente aplicada.

Às fls. 946 a 969, consta **recurso voluntário do Sr. Otacílio de Araújo Costa, que alegou, em preliminar, a nulidade do auto de infração, por insanável contradição entre os fatos que motivaram a autuação fiscal e a fundamentação legal, visto que foi considerado responsável por supostamente ser sócio de fato da empresa autuada e o fundamento legal para essa responsabilização foi o art. 124, inc. I, do CTN, mas, com efeito, a inclusão do recorrente no pólo passivo da obrigação tributária, em decorrência dos fatos narrados no TVF, somente poderia fundamentar-se no art. 135 do CTN, que trata da responsabilidade dos sócios administradores de pessoa jurídica.**

Também foi alegada a nulidade da decisão recorrida por ter-se fundamentado em substrato fático diferente do que motivou a autuação.

No mérito, o Sr. Otacilio de Araujo Costa alegou, em síntese, que:

I — a inclusão do recorrente no pólo passivo da autuação decorreu de presunção feita com base em indícios, como foi admitido no próprio Acórdão recorrido, afrontando os princípios da estrita legalidade e da vincula que regem a matéria tributária;*

II — o recorrente não participou nem praticou o fato gerador do IPI, isto é, não deu saída ao produto industrializado cerveja, como se depreende do próprio relatório fiscal; portanto, não se configura a hipótese descrita no art. 124, inc. I, do CTN;

III — os indícios colacionados pelo Fisco para imputar responsabilidade ao recorrente são de natureza privada e com objeto específico e limitado, não podendo ser oponíveis para modificar o sujeito passivo da obrigação tributária, a teor do art. 123 do CTN;

IV — o Fisco não logrou comprovar que o recorrente, em conjunto com a pessoa jurídica atuada, realizou o fato gerador do IPI;

VI — caso se admita a responsabilidade do recorrente com base no art. 124 do CTN, há que se comprovar as condições estabelecidas no art. 135 do CTN e não há, no auto de infração, nenhuma alusão ao fato de que a recorrente teria praticado atos com excesso de poderes ou com violação do contrato social da empresa;

VII — o mero não-recolhimento do tributo não caracteriza a infração de lei prevista no art. 135 do CTN;

VIII — mesmo que se admita que o recorrente pode ser solidariamente responsável, o tributo não pode ser exigido da pessoa jurídica, tampouco do recorrente, pois caberia As fornecedoras da pessoa jurídica atuada o recolhimento do IPI, visto que são elas as contribuintes de direito desse imposto;

IX — a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.01.04.0001454-6, invocada no Acórdão recorrido, deixa claro que é juridicamente impossível o lançamento do IPI contra as distribuidoras; e

X — a multa qualificada não pode ser mantida, visto que os dispositivos legais em que se baseou a fiscalização foram revogados pela Lei no 11.488, de 2007, devendo-se aplicar ao caso o disposto no art. 106, inc. II, alínea "c", do CTN; e

XI — mesmo que os dispositivos legais relativos à qualificação da multa não tivessem sido revogados, não se aplicaria a multa, pois não houve dolo da pessoa jurídica, tampouco do recorrente.

Por fim, solicitou o recorrente o provimento do seu recurso para declarar a nulidade do auto de infração ou declarar sua improcedência, por ilegitimidade passiva da pessoa jurídica, ou excluir do pólo passivo o recorrente, em virtude de não estar caracterizada a responsabilidade solidária, ou para que sejam cancelados os valores relativos à multa qualificada.

É o relatório." (grifei)

Passado o relatório do voto vencedor, o Conselheiro Redator designado justificou a proposta de conversão em diligência, na necessidade de maiores esclarecimentos: do alcance do pedido judicial e do que foi concedido na **ação ordinária nº 98.0007330-2** (petição inicial das autoras, decisão concessiva da antecipação de tutela, acórdão do TRF que manteve a antecipação de tutela); dos **depósitos judiciais**; e sobre repasses de IPI.

Argüi o Redator que todas as decisões partem da premissa de que a fabricante foi impedida de efetuar o recolhimento do IPI. Entende que as empresas possam estar postulando unicamente a ilegalidade da exigência do IPI na modalidade de tributação específica, chamada nas diversas peças processuais de "pautas fiscais", cujo provimento favorável, faria retornar-se à modalidade de cálculo ad valorem, nada mais. Por outro lado, relatos de que as empresas deveriam deixar de destacar e recolher o tributo, corresponderiam a pleito de ilegalidade ou inconstitucionalidade, da própria exigência do IPI, ou seja, estariam questionando a Lei nº 4.502/64 e não a mera mudança de sistemática de apuração. Além dessas dúvidas, questões sobre a origem dos depósitos judiciais e repasses indiretos de IPI via preço.

Via **Resolução nº 3402-00.075 - 2ºTO/4ªCAM/3ªSEJUL**, determinou-se:

"(...) Voto, por isso, para que sejam trazidos aos autos cópias:

1) da petição inicial da ação em que figurou, como litisconsorte, a Mas import;

2) da decisão provisória que deferiu a antecipação de tutela;

c) de eventuais comprovantes de depósito feitos pela Schincariol. Caso não tenha havido tais depósitos que isso seja expressamente informado nos autos;

d) caso tenha havido os depósitos acima mencionados, se informe se tais valores foram levantados pela Mas import a título de "compensação indireta" com outros tributos federais;

e) se o preço dos produtos cobrado pela Schin na vigência da decisão provisória concessiva da antecipação de tutela incluiu algum repasse de IPI. Em outras palavras, se, embora não destacando na nota, houve repasse indireto, via preços, do IPI exigível da Schin."

Por meio do DESPACHO, de 02/06/2011 (fl. 1164), entendeu-se cumprida a diligência com o encaminhamento de peças processuais da ação ordinária 98.0007330-2, sendo os autos remetidos ao CARF para prosseguimento.

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

Os recursos apresentados preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles se toma conhecimento.

As razões recursais focalizam precipuamente questões relativas ao erro na identificação do sujeito passivo, salientando-se que o fato gerador do IPI, lançado e descrito no TVF, foi a saída de bebidas de estabelecimento industrial para distribuidora, sendo o estabelecimento industrial que promoveu a saída do produto industrializado do seu estabelecimento o contribuinte do imposto, definido pelo art. 23, inc. II, do RIPI/98, com fulcro no art. 35, inc. I, alínea "a", da Lei nº 4.052/64.

Sobre a sujeição passiva envolvendo contribuinte de fato (distribuidora de bebidas) e contribuinte de direito (estabelecimento industrial fabricante de bebidas), o Superior Tribunal de Justiça - STJ manifestou-se por meio do REsp nº 903.394/AL, submetido a sistemática dos recursos repetitivos:

EMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS. CONTRIBUINTES DE FATO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. SUJEIÇÃO PASSIVA APENAS DOS FABRICANTES (CONTRIBUINTES DE DIREITO). RELEVÂNCIA DA REPERCUSSÃO ECONÔMICA DO TRIBUTO APENAS PARA FINS DE CONDICIONAMENTO DO EXERCÍCIO DO DIREITO SUBJETIVO DO CONTRIBUINTE DE JURE À RESTITUIÇÃO (ARTIGO 166, DO CTN). LITISPENDÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULAS 282 E 356/STF. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. APLICAÇÃO.

1. O "contribuinte de fato" (in casu, distribuidora de bebida) não detém legitimidade ativa ad causam para pleitear a restituição do indébito relativo ao IPI incidente sobre os descontos incondicionais, recolhido pelo "contribuinte de direito" (fabricante de bebida), por não integrar a relação jurídica tributária pertinente.

[...]

12. Malgrado as Turmas de Direito Público venham assentando a incompatibilidade entre o disposto no artigo 14, § 2º, da Lei 4.502/65, e o artigo 47, II, "a", do CTN (indevida ampliação do conceito de valor da operação, base de cálculo do IPI, o que gera o direito à restituição do indébito), o estabelecimento industrial (in casu, o fabricante de bebidas) continua sendo o único sujeito passivo da relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência do fato imponível consistente na operação de industrialização de produtos (artigos 46, II, e 51, II, do CTN), sendo certo que a presunção da repercussão econômica do IPI pode ser ilidida por prova em contrário ou, caso constatado o repasse, por autorização expressa do contribuinte de fato (distribuidora de bebidas), à luz do artigo 166, do CTN, o que, todavia, não importa na legitimação processual deste terceiro.

Infer-se do decidido que o "contribuinte de fato" (in casu, distribuidora de bebida) não integra a relação jurídica tributária pertinente ao fato gerador do IPI, sendo que o estabelecimento industrial (in casu, o fabricante de bebidas) continua sendo o único sujeito passivo da relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência do fato imponível consistente na operação de industrialização de produtos (artigos 46, II, e 51, II, do CTN).

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador: (...)

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

[...]

Art. 51. Contribuinte do imposto é: (...)

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

Assim sendo, nesse ponto, adotando e repisando as razões de decidir, em precedente envolvendo o mesmo contribuinte e os mesmos fatos, em períodos de apurações imediatamente anteriores, no voto condutor do Acórdão nº 3402-001.897, de 25/09/2012 (Processo nº 13629.001488/2005-70), resta patente a *ilegitimidade passiva* da MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, naqueles e nestes autos, visto que não é ela o industrial que deu saída ao produto industrializado.

Observou-se no citado precedente que, desde à época do lançamento anterior, a antecipação de tutela concedida nos autos da ação nº 98.0007330-2, que obstara a imposição tributária em questão, já havia sido suspensa por decisão judicial de instância superior, não mais subsistindo óbice à lavratura do auto de infração contra o estabelecimento industrial, o real contribuinte do IPI.

A Fiscalização invocou, para atribuir a responsabilidade à distribuidora, o art. 811, inc. I ², da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil - CPC, fundamento legal do entendimento explicitado em soluções de consulta, concluindo que o lançamento do crédito tributário deveria ser feito contra as distribuidoras que propuseram a ação judicial com vista a afastar o destaque do IPI em notas fiscais e o seu conseqüente recolhimento.

Assim como no voto condutor do Acórdão nº 3402-001.897, também, não vislumbro que os esclarecimentos a respeito da ação judicial e dos correspondentes depósitos possam vir a determinar a propriedade da incidência do art. 811 do CPC no caso para exigência do tributo devido.

Repita-se, a antecipação de tutela, concedida nos autos da ação ordinária nº 98.0007330-2/ES, que obstara a imposição tributária em questão, já havia sido suspensa liminarmente (em 01/08/2000, DJ de 04/08/2000) e inteiramente afastada (em 14/08/2001), por decisão judicial³ de instância superior (STJ), não mais subsistindo óbice à lavratura do auto de infração (lavrado em 14/12/2005 e cientificado em 29/12/2005), diretamente contra o estabelecimento industrial, o real contribuinte do IPI.

Há um evidente erro na “identificação jurídica” do sujeito passivo da obrigação tributária, um típico “erro de direito”, residente no plano da interpretação e aplicação das normas jurídicas ao caso concreto, na valoração jurídica dos fatos: *constituir crédito tributário face a contribuinte de fato (distribuidora) como se de direito (indústria) o fosse*; clara incorreção dos critérios jurídicos que lastrearam o lançamento quanto ao aspecto pessoal da regra-matriz de incidência tributária, conforme ensinamentos extraídos do Parecer PGFN/CAT nº 278/2014.

Suficientes as razões expostas, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto pela MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, para anular o lançamento por vício material, em razão de erro na identificação do sujeito passivo.

Uma vez afastada a sujeição passiva da pessoa jurídica autuada, na hipótese de que trata este processo, também o seu suposto sócio de fato não pode ser responsabilizado. Por arrastamento, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo Sr. OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA, para anular o lançamento por vício material, em razão de erro na identificação do sujeito passivo solidário.

² Art. 811. Sem prejuízo do disposto no art. 16, o requerente do procedimento cautelar responde ao requerido pelo prejuízo que lhe causar a execução da medida: I - se a sentença no processo principal lhe for desfavorável;

³ Ação Cautelar nº 2.887/ES, junto ao STJ, suspendeu e afastou os efeitos da tutela antecipada, exarada nos autos da Ação Ordinária principal nº 98.0007330-2/ES, em decisão de mérito de 14/08/2001 — fls. 618/628.

Processo nº 13629.001811/2005-13
Acórdão n.º **3401-003.810**

S3-C4T1
Fl. 1.188

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento aos recursos voluntários.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator