



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13830.720840/2015-56  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-011.892 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 14 de setembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BEBIDAS CONFIANCA REPRESENTACAO EIRELI

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO PÓLO PASSIVO.

Ensejam a aplicação da responsabilidade pessoal e solidária do sócio administrador a adoção de condutas irregulares que buscam dificultar a atuação e o conhecimento dos fatos pelo Fisco. No caso, existem várias condutas elencadas, que cada uma por si, são suficientes para a responsabilização solidária junto com a pessoa jurídica, pela integralidade das obrigações tributárias da empresa contribuinte.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO**

A prática firme, abusiva e sistemática em burla ao cumprimento da obrigação fiscal, demonstrando conduta consciente de quem procura e obtém determinado resultado (redução do montante a recolher do IPI), conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o Art. 80, caput e §6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-004.409**, de 19/03/2018 (fls. 1.313/1.326), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **3ª Seção** de Julgamento do CARF, para: (i) **negar provimento** ao Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte, (ii) **dar provimento** ao recurso apresentado pela pessoa física (PF), para excluí-la do pólo passivo, e (iii) **negar provimento** ao Recurso de Ofício.

## Do Auto de Infração

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado para a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - **(IPI)**, (fls. 942/953), referente ao período de janeiro/2011 a dezembro/2014, da **Multa de ofício qualificada**, duplicada no percentual de 150% e dos juros moratórios.

No procedimento fiscal foi verificada incompatibilidade entre as vendas de bebidas informadas em NF eletrônicas contidas no ambiente do SPED) e as informações prestadas nas DIPJs e nas DCTFs.

A empresa atua na “fabricação e comercialização de aguardentes e bebidas destiladas (denominadas “bebidas quentes”, classificadas nos códigos 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da TIPI), estando sujeita à incidência do IPI segundo a sistemática instituída pela Lei nº 7.798, de 1989.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 954/958, os fatos ocorridos foram os seguintes:

a) emissão, no período (01/2011 a 12/2014), de 5.497 notas fiscais eletrônicas, totalizando R\$ 20.122.252,40 em vendas de produção do estabelecimento, com destaque de R\$ 4.181.464,19 de IPI (demonstrativo às fls. 5/83);

b) falta de informação (demonstrativo das DCTF apresentadas às fls. 84/85), dos débitos de IPI compatíveis com os valores do item acima, vez que informou ter um único débito de R\$ 29.836,21, referente ao mês de janeiro/2011;

c) não foi efetuado nenhum recolhimento de IPI no período;

d) as DIPJ (fls. 714/833), referentes aos exercícios de 2012 a 2014, anos-calendário 2011 a 2013, respectivamente, foram apresentadas “zeradas”, com a informação “NÃO” para o item “Apuração e Informações de IPI no Período” (fls. 715, 754, e 793);

e) o estabelecimento está obrigado a transmitir ao SPED, no módulo Escrituração Fiscal Digital - ICMS/IPI, relativamente aos fatos geradores a partir de 01/01/2013, sendo que transmitiu somente as escriturações mensais referentes aos meses de janeiro a março/2013, apenas com informações cadastrais, sem informações fiscais (fls. 906/911);

f) o estabelecimento destacou IPI a menor nas notas fiscais eletrônicas emitidas (R\$ 4.181.464,19), sendo o valor correto R\$ 6.951.789,41, conforme Demonstrativo do Resumo da Apuração do IPI na Saída dos Produtos, às fls. 89/90 e Demonstrativo das Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas da Produção – Apuração Correta do IPI, às fls. 91/713.

g) o estabelecimento, reiteradamente, assinalou nas DIPJs apresentadas que não possuía informações relativas ao IPI, além de não ter informado em DCTF os débitos de IPI.

Segundo a Fiscalização, revelou-se a inequívoca intenção de sonegar, impondo-se a aplicação da multa duplicada (de 75% para 150%), além da consequente formalização da Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP). Elaborou também a atribuição da responsabilidade solidária para o sócio-administrador Sr. Wladimir Thomaz de Aquino, CPF 796.543.711-20, que teria agido com infração à lei por ter praticado as condutas acima referidas.

### Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

O contribuinte e o responsável solidário foram cientificados do Autos de Infração e apresentaram as Impugnações (fls. 977/986 - sócio e, de fls. 1.227/1.238, empresa), requerendo o cancelamento do Auto de Infração afim de que outro lançamento seja realizado, desta vez, considerando como base de cálculo do IPI o valor real das operações expressos nas notas fiscais emitidas pela empresa, sobre a qual deve recair a alíquota prevista em lei para a mercadoria correspondente, e:

- que seja declarada a inconstitucionalidade das normas legais e regulamentares que regem a incidência do IPI sobre bebidas;

- que seja afastada a responsabilidade pessoal do Sr. Wladimir Thomaz de Aquino, CPF nº 796.543.711-20, considerando a impossibilidade legal de atribuição de responsabilização do sócio administrador pela ausência de dolo, além de não estar caracterizada a sonegação;

- se mantida a responsabilização do sócio, a cobrança não deveria ser direcionada a ele ao menos até que se esgotasse a possibilidade de exigência da empresa, na condição de contribuinte, o que somente poderia ser aferido mais adiante, numa eventual ação de execução fiscal;

- a impossibilidade de aplicação da multa de 150% pela não ocorrência de nenhuma das hipóteses do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964; e

- a impossibilidade de exigência da multa, por força do parágrafo único do artigo 134 do CTN, que claramente exclui as penalidades de caráter moratório de sua abrangência.

A DRJ de Juiz de Fora (MG), após análise das Impugnações, cujos resultados fundamentaram o **Acórdão nº 09-58.649**, de 27/11/2015 (fls. 1.265/1.275), julgou **parcialmente procedente** as Impugnações, mantendo-se a exigência do IPI, dos juros moratórios e da sujeição passiva do Sr. Wladimir Thomaz de Aquino, reduzindo-se a multa de ofício de 150% para 75%. Na decisão a Turma assentou que:

a) no julgamento administrativo, não são de se acolher os argumentos de constitucionalidade ou legalidade das normas aplicáveis à matéria em discussão, de conformidade com o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972;

b) ensejam a aplicação da responsabilidade pessoal e solidária do sócio administrador a adoção de condutas irregulares que buscam dificultar a atuação da Fiscalização, como por exemplo, apresentação de DIPJ “zeradas” e com a declaração de não existência de informações do imposto, além de irregularidades na transmissão da Escrituração Fiscal Digital;

c) ausente a hipótese de sonegação, deve a penalidade ser destituída do percentual de acréscimo relativo à qualificação de 150%, aplicando-se o percentual básico de 75%.

d) quanto ao IPI, a constatação da emissão da nota fiscal afasta a hipótese de sonegação porque nela estão expostos todos os elementos constitutivos do crédito tributário, a

saber, o sujeito passivo, o destinatário da mercadoria, a natureza desta e do negócio jurídico praticado entre as partes.

### Recurso de Ofício

Desse Acórdão, a DRJ/Juiz de Fora/MG, em conformidade com o disposto no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, recorreu de ofício ao CARF, conforme despacho de fl. 1.266.

### Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, a Contribuinte e o responsável solidário apresentaram os Recursos Voluntário de fls. 1.283/1.293 (Contribuinte) e fls. 1.296/1.304 (solidário), no qual, repete as mesmas alegações trazidas na Impugnação referentes a inconstitucionalidade das normas, impossibilidade legal de atribuição de responsabilização do sócio administrador que somente poderia ser aferido mais adiante e, reforça as seguintes razões:

(i) da impossibilidade de exigência da multa do impugnante, por força do parágrafo único do artigo 134 do CTN, que exclui as penalidades de caráter moratório de sua abrangência; e (ii) inexistência da responsabilidade pessoal do sócio Sr. Wladimir, e (iii) o reconhecimento da alteração dos fundamentos legais da autuação por parte da decisão recorrida, que afastou a aplicação do artigo 134 do CTN (responsabilidade do tipo subsidiária) e alterou a fundamentação do inciso I, para o inciso III, do artigo 135 do CTN.

### Decisão/CARF

Em apreciação dos Recursos Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-004.409**, de 19/03/2018 (fls. 1.313/1.326), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, para: (i) **negar provimento** ao Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte, (ii) **dar provimento** ao recurso apresentado pelo sócio responsável solidário, para excluí-la do pólo passivo, e (iii) **negar provimento** ao Recurso de Ofício. Nessa decisão o Colegiado assentou que:

- responsabilidade solidária: não restando caracterizada a infração à lei, deve o sócio-administrador ser excluído do pólo passivo da obrigação tributária;
- que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2;
- multa de ofício qualificada: a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, ou o mero não recolhimento de tributos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

### Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada e inconformada com a decisão no **Acórdão nº 3401-004.409**, de 19/03/2018, insurgiu-se a Fazenda Nacional contra o resultado do julgamento, apresentando seu Recurso Especial de divergência (fls. 1.328/1.347), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, quanto as seguintes matérias: (i) configuração como fraude à lei da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente. para fins de sua responsabilização solidária e (ii) à configuração como circunstância qualificativa da infração, da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente para fins de majoração da multa de lançamento de ofício.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito dado provimento ao Recurso Especial, para que seja reformada o Acórdão

recorrido, restabelecendo-se a imputação da responsabilidade do sócio administrador, bem como a multa qualificada por se ter configurado a ação fraudulenta.

Para comprovação da divergência, apresenta os seguintes paradigmas: para a **matéria (a)**, Acórdão n.º 9303-004.316 e, para a **matéria (b)**, o Acórdão n.º 103-23.495.

**(i) configuração como fraude à lei, da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente para fins de sua responsabilização solidária**

A Contribuinte indicou como paradigma para comprovar a divergência o Acórdão n.º 9303-004.316, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, o Colegiado entendeu por afastar a responsabilidade solidária do sócio-administrador, por entender que a conduta reiterada não configura fundamentação suficiente para a imputação do sócio (caracterizar a figura da "infração à lei").

No **Acórdão paradigma**, entendeu que a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco, ensejando a aplicação da multa de ofício na forma qualificada, tal como ocorre com aquele que apura valores de receita em seus livros fiscais e contábeis e nada declara.

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, concluiu que, cotejando os arestos confrontados, sob circunstâncias que se assemelham, houve conclusões opostas: enquanto a decisão recorrida entendeu irrelevante a reiteração da conduta para a responsabilização do sócio-gerente, o acórdão-paradigma considerou que a conduta reiterada de declaração a menor de valores em DCTF, é suficiente para a responsabilização pessoal dos sócios-gerentes. Assim, entendeu que restou bem caracterizado o dissídio jurisprudencial.

**(ii) à configuração como circunstância qualificativa da infração da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente, para fins de majoração da multa de lançamento de ofício.**

A Contribuinte indica como paradigma para comprovar a divergência o Acórdão n.º 103-23.495, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, o Colegiado entendeu que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, ou o mero não recolhimento de tributos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No **Acórdão paradigma**, entendeu em sentido diametralmente oposto ao tomado pela decisão recorrida. Defendeu que, a prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, e enseja a exasperação da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, concluiu que, cotejando os arestos confrontados, sob circunstâncias que se assemelham, houve conclusões opostas, restando, assim, bem caracterizado o dissídio jurisprudencial.

Em conclusão, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial n.º 3400-S/Nº - 4ª Câmara, de 22/06/2018 (fls. 1.374/1.379), DEU SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

**Contrarrazões do Contribuinte**

Devidamente cientificada do Acórdão n.º 3401-004.409, de 19/03/2018 e do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (conforme

Termo de Intimação e aviso de recebimento AR de fls. 1383, 1.389 e 1.391), verifico que o Contribuinte NÃO apresentou suas contrarrazões nos autos.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

### Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial 3400- S/Nº - 4ª Câmara, de 22/06/2018 (fls. 1.374/1.379), de minha lavra, na qualidade de Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF, que ratifico e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo ao exame das matérias suscitadas.

### Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação às seguintes matérias: **(i)** configuração como fraude à lei da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente, para fins de sua responsabilização solidária e **(ii)** à configuração como circunstância qualificativa da infração da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente, para fins de majoração da multa de lançamento de ofício.

Por uma questão de coerência lógica, iniciarei a análise pela segunda matéria, configuração como circunstância qualificativa da infração da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente, para fins de majoração da multa de lançamento de ofício.

### **Configuração como circunstância qualificativa da infração da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente para fins de majoração da multa de lançamento de ofício.**

No tocante à qualificação da multa de ofício para 150%, afirmou a Fiscalização que “tais fatos revelariam a inequívoca intenção de sonegar, impondo-se a aplicação da multa duplicada (de 75% para 150%), além da consequente formalização da Representação Fiscal para Fins Penais”.

No Acórdão recorrido restou mantido a redução da multa de ofício conforme a decisão da DRJ, assentando que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, ou o mero não recolhimento de tributos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Pois bem. Verifica-se no Auto de Infração, com relação a multa de ofício, foi capitulada nos seguintes dispositivos legais: Art. 80, caput e §6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488, de 2007 (fl. 952).

No Relatório Fiscal, a Fiscalização descreve a motivação para a qualificação da multa, informando que, fl. 957:

“7. O fato de o estabelecimento, reiteradamente ao longo de 4 anos, assinalar nas DIPJs apresentadas que não possui informações relativas ao IPI, num setor de tributação considerável em função da essencialidade, como é o caso de bebida alcoólica, sequer informar faturamento em tais declarações, aliada ao fato de não informar em DCTF os débitos de IPI, revela a sua inequívoca intenção de sonegar, impondo-se a aplicação da multa duplicada (de 75% para 150%), determinada pelo parágrafo 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14, da Lei nº 11.488/2007, (...)”. Grifei.

No entanto, no voto condutor do Acórdão recorrido, além de concordar com os fundamentos da decisão da DRJ nessa matéria, reforça suas razões remetendo à Súmula CARF nº 14:

“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”:

No voto, o relator adota as razões de decidir vazados na decisão de piso. Confira-se:

“(…) Qualificar por sonegação com base em condutas afastadas do núcleo documental do fato gerador me parece legalmente inadequado. Exemplo disso, como já se disse, é o caso presente.

A DCTF não se insere no núcleo de busca de conduta inadequada visado pelo legislador tributário. Por outro lado, frise-se, por necessário, que declarar a menor em tal documento pode não qualificar a multa, mas constitui sim conduta reprovável punida pelo instituto do agravamento da penalidade, tão esquecido pelos autuantes. Uma análise detida do agravamento mostra ser tal instituto a forma eleita pelo legislador para reprimir condutas que, se não pertencem ao núcleo da obrigação - leia-se fato gerador - gravitam em torno deste como elementos intervenientes de comportamento doloso a ser rechaçado. Vejamos o art. §1º, da Lei 4502/66:

(…).

Note-se que o dispositivo pune fatores periféricos ao fato gerador, quais sejam a reincidência específica, o não cumprimento de solução de consulta, a inobservância de exigências feitas nos livros fiscais e, o que mais nos interessa, o artifício doloso na prática da infração ou ainda o retardamento do conhecimento da infração praticada.

(…)”.

Neste diapasão, diferente do decidido no Acórdão recorrido, entendo que no caso aqui analisado, assiste razão à Fazenda Nacional e passo a explicar.

Com efeito, entendo que não se amolda ao caso a Súmula CARF nº 14, por não estarmos frente a uma “simples omissão de receita”, mas sim a uma situação em que, reiteradamente e conscientemente, a Contribuinte apresentou informações falsas ao fisco, auferindo vantagem com isso.

O Colegiado *a quo*, no acórdão recorrido (adotando fundamentos tecidos pela DRJ), apontou o Relator que “(…) *Este é o panorama jurídico sob o qual formo minha convicção para tomar por ilegítima a qualificação da multa de ofício aplicada pela insuficiência de recolhimento do IPI com reiterada declaração a menor do tributo devido na DCTF*”. Veja-se a conclusão do voto do relator, fl.1.326: (Grifei)

“31. Assim, voto por negar provimento ao recurso de ofício, devendo a decisão ser mantida por seus próprios fundamentos, aos quais acresço os acima expostos.”

De sua parte, a Fazenda Nacional, em síntese, alega no especial que, conforme anotado pelo relator do Acórdão recorrido, trata-se de típico caso de **prática reiterada do mesmo ilícito**. Contudo, o Colegiado *a quo* desqualificou a multa, por entender não configurada a fraude na hipótese de conduta reiterada.

Pois bem. No caso concreto, conforme enquadramento legal especificado no Auto de Infração à 952, faz-se necessário examinar se a materialidade da conduta se ajusta à norma inserida no Art. 80, *caput* e §6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007. Confira-se o teor:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

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

I - aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica; (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

Nota-se que a lei determina que, nas hipóteses do inciso II, do §6º, se faz necessário integrar com outras ocorrências específicas e das previsões dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Dispõem tais artigos:

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

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

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

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

Art. 73. (...).

Percebe-se que a sonegação, do artigo 71, refere-se à conduta (comissiva ou omissiva) para impedir ou retardar **o conhecimento da ocorrência do fato gerador** ou das condições pessoais do Contribuinte. A fraude, do artigo 72, que não se trata de fraude à lei, **mas ao Fisco**, atua na formação do fato gerador da obrigação tributária principal, impedindo ou retardando sua ocorrência, como, também, **depois de formado**, modificando-o para reduzir imposto ou diferir o seu pagamento.

Conforme verificado no Relatório Fiscal (anexo ao Auto de Infração), o sujeito passivo, repita-se, por sua ação firme, **abusiva e sistemática**, em burla ao cumprimento das obrigações fiscais (principal e acessória), demonstrou conduta consciente de quem procura e obtém determinado resultado, em clara violação do cumprimento da obrigação fiscal, demonstrando conduta consciente e deliberada de quem procura e obtém determinado resultado, qual seja, redução do montante a recolher do IPI (enriquecimento sem causa).

Para tal intento, encontrava-se praticando as seguintes irregularidades, elencadas pelo Fisco, apuradas no curso do procedimento fiscal (fl. 955):

- a) o estabelecimento emitiu no período (01/2011 a 12/2014) 5.497 notas fiscais eletrônicas, totalizando R\$ 20.122.252,40 (valor dos itens) de vendas de produção do estabelecimento, com destaque de R\$ 4.181.464,19 de IPI (demonstrativo às fls. 5/83), elaborado a partir das notas fiscais eletrônicas baixadas do SPED. (Trata-se de bebida alcoólica, sujeita à tributação de IPI por unidade, conforme enquadramento em classe de tributação, definidos pelos Atos Declaratórios Executivos de fls. 899/905, resumidas no, (...), às fls. 88);
- b) não informou nas DCTF - Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (demonstrativo das DCTF apresentadas às fls. 84/85), débitos de IPI compatíveis com os valores do item acima, vez que informou um único débito de R\$ 29.836,21, referente ao mês de janeiro/2011;
- c) não efetuou nenhum recolhimento de IPI no período;
- d) as DIPJ-Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (fls. 714/833), referentes aos exercícios de 2012 a 2014, anos-calendário 2011 a 2013, respectivamente, foram apresentadas “zeradas”, com a informação “NÃO” para o item “Apuração e Informações de IPI no Período” (fls. 715, 754, e 793);
- e) O estabelecimento teve o SICOBE-Sistema de Controle de Produção de Bebidas, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 869/2008, instalado em suas linhas de produção, no período de 01/07/2012 a 05/12/2014, que contou a produção de 22.639.901 unidades de bebidas, em tal período, envazadas em garrafas PET (demonstrativo às fls. 86/87), (...) (Termos de Diligência às fls. 937/941);
- f) o estabelecimento está obrigado a transmitir ao SPED a Escrituração Fiscal Digital – ICMS/IPI, relativamente aos fatos geradores a partir de 01/01/2013, sendo que transmitiu somente as escriturações mensais referentes aos meses de janeiro a março/2013, apenas informações cadastrais, sem informações fiscais (fls. 906/911);
- g) o estabelecimento destacou IPI a menor nas notas fiscais eletrônicas emitidas, já que o valor destacado totalizou R\$ 4.181.464,19, e o valor correto, conforme Demonstrativo do Resumo da Apuração do IPI na Saída dos Produtos, às fls. 89/90 e Demonstrativo das Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas da Produção – Apuração Correta do IPI, às fls. 91/713, totaliza R\$ 6.951.789,41.

Ressalta-se que o Fisco informa à fl. 955 que, muito embora intimada a se manifestar sobre os levantamentos efetuados, “o sujeito passivo não se manifestou sobre o Termo de Início do Procedimento Fiscal”.

Especial destaque deve ser dado à conduta descrita no item (a) acima. Constata-se que o sujeito passivo emitiu no período fiscalizado (2011/2014) 5.497 notas fiscais eletrônicas, totalizando R\$ 20.122.252,40 (valor dos itens) de vendas de produção do estabelecimento, com destaque de R\$ 4.181.464,19 de IPI (demonstrativo às fls. 5/83). Também o fato de o estabelecimento, reiteradamente ao longo de 4 anos, assinalar nas DIPJ apresentadas que não possui informações relativas ao IPI, num setor de tributação considerável em função da essencialidade, como é o caso de bebida alcoólica e sequer informa faturamento em tais declarações. Além de que destacou IPI a menor nas notas fiscais eletrônicas emitidas.

As condutas acima descritas demonstram a consciência e a vontade do agente em praticá-las, de forma deliberada e sistemática, dirigida a uma determinada finalidade, além de ser exteriorizada.

Posto isto, temos que, os elementos de provas acostadas aos autos pela Fiscalização, não deixam margem à dúvida de que essas condutas não possuem o mesmo grau de reprovabilidade daquelas em que o sujeito passivo, sem utilização de artil ou meios

fraudulentos, deixa de pagar o imposto devido e desta forma, por consequência lógica, a penalidade aplicada, não pode ser igual.

Ao infligir a multa de ofício no percentual duplicado (para 150%) para sancionar as condutas relatadas e indicar corretamente o Art. 80, *caput* e §6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, que traz a multa básica (75%) e a duplicada (150%), a Fiscalização o fez, justamente, para os casos de infração qualificada.

Repise-se que o farto detalhamento das condutas fraudulentas imputadas ao sujeito passivo, a capitulação correta da penalidade e o percentual exasperado desta, já enuncia, de forma bastante clara, os reais fundamentos de tal qualificação e a próprio contribuinte demonstrou compreender, em seus recursos, as imputações que lhe eram feitas.

No caso, não há como deixar de reconhecer que a acusação fiscal, evidenciou e demonstrou que a imputação, indubitavelmente, era a de infração qualificada, pois só essa, como visto, é que traz o percentual duplicado.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, restabelecendo-se o percentual da multa de ofício qualificada para 150% (cento e cinquenta por cento).

**Configuração como fraude à lei da reiteração da conduta infracional do sócio-gerente, para fins de imputação da responsabilização solidária**

A Fazenda Nacional aduz em seu recurso que, “(...) Ora, o crédito lançado pela fiscalização em auto de infração não é um crédito de "mero inadimplemento", visto que caracterizada a conduta dolosa na prática reiterada da infração, e por esta razão, autorizada está a imputação de responsabilidade tributária dos sócios administradores da pessoa jurídica”.

Com relação a essa matéria, no Acórdão recorrido, restou assentado que:

“(…) As condutas atribuídas ao sócio-administrador não são suficientes para caracterizar a figura da "infração à lei", pois se coadunam com o entendimento da empresa na época dos fatos. Assim, a falta de comprovação de qualquer infração ou violação da lei ou do estatuto social, afasta a aplicação da sujeição passiva solidária da obrigação tributária. Não sendo bastante a fundamentação acima para que se estabeleça a hipótese prevista pelo **inciso I do art. 135 combinado com o inciso VII do art. 134**, ambos do Código Tributário Nacional. Por outro lado, sendo possível se decidir do mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, é possível não pronunciá-la, nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, tendo a maioria do colegiado, por esmerada fidelidade aos fatos, formando-se em torno de sua aplicação para excluir **WLADIMIR** do pólo passivo”. (Grifei)

Nota-se que a Turma votou por entender pela improcedência da acusação em virtude de carência de fundamentação quanto à atribuição da responsabilidade.

De outro lado, verifica-se que no Relatório Fiscal, desta forma restou consignado pela Fiscalização, fl. 957:

“9. Impõe-se a atribuição da responsabilidade solidária para sócio WLADIMIR THOMAZ DE AQUINO, CPF 796.543.711-20, por força do disposto no artigo 135, inciso I, combinado com o 134, inciso VII, do CTN - Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), já que referido sócio-administrador agiu com infração de lei quando, reiteradamente ao longo de 4 anos, fez assinalar nas DIPJs apresentadas que não possui informações relativas ao IPI, num setor de tributação considerável em função da essencialidade, como é o caso de bebida alcoólica, e fez omitir informação em DCTF deixando de declarar os débitos de IPI”. (Grifei)

Do trecho acima, percebe-se que a Fiscalização cita, na fundamentação legal que embasa a responsabilização do sócio-administrador, o inciso I do art. 135 do CTN.

Veja-se o que preceitua o art. 135, do CTN:

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

**I - as pessoas referidas no artigo anterior:**

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Em atenção a esse fato, verifico no Relatório Fiscal e nos autos que, nada consta no processo que indique a extinção da empresa Bebidas Confiança. Pelo contrário, há declarações entregues, arquivos enviados pelo SPED, ADE's de enquadramento emitidos, além da situação ATIVA no sistema CNPJ. Além disso, no campo “Tipo de Responsabilidade Tributária” do Auto de Infração à fl. 944, consta que “*Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto - Enquadramento Legal: Art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966*”.

Entendo que pelo conjunto de elementos acima expostos, só pode resultar que houve, de fato, equívoco da Fiscalização na capitulação legal (no Relatório Fiscal) dos fatos no inciso I, sendo certo que a capitulação correta seria no inciso III, do art. 135 do CTN.

Nesse diapasão, não se vislumbra nenhum espaço para nulidade, como aventado pelo Relator no voto do Acórdão recorrido, isso porque no recurso (Impugnação), deve-se atacar os fatos descritos no Auto de Infração e não na sua capitulação legal.

Sobre os recursos, resta evidenciado que foi exatamente o que foi feito tanto pelo Contribuinte como pelo responsável solidário, ficando evidente que os fatos estão perfeitamente descritos no escopo do Relatório Fiscal de fls. 954/959, o que permitiu ao Contribuinte e o responsável apresentar de forma precisa suas razões de defesa em todas as fases recursais.

Importa ressaltar que, nos autos o Fisco demonstra que ocorreu as seguintes práticas reiteradas (reconhecidas implicitamente pelo Contribuinte, ao atribuí-las a funcionário da empresa): (i) falta de informação quanto aos débitos de IPI em DCTF ou apresentar valores inferiores, (ii) apresentação de DIPJs “zeradas” e com a declaração de não existência de informações sobre o IPI, (iii) não efetuou nenhum recolhimento de IPI no período, (iv) irregularidades na transmissão da Escrituração Fiscal Digital, e (v) destaque de valores inferiores ao efetivamente apurados/devidos.

Esse quadro não deixa dúvidas de que foram adotadas condutas irregulares que buscaram deliberadamente dificultar a atuação do Fisco, o que só pode configurar “infração à lei” para efeitos de aplicação do inciso III, do art. 135 do CTN.

Isto posto, demonstrada a premissa de que a responsabilidade pessoal do sócio-administrador foi estabelecida em conformidade com o disposto no art. 135 do CTN, não merece prosperar o argumento trazido no recurso pelo Sr. Wladimir Thomaz de Aquino, de que não caberia a sua responsabilização porque as condutas não se refeririam ao fato gerador, já que as notas fiscais foram normalmente emitidas. No entanto, os fatos relatados indicam que as **práticas omissivas** da empresa fiscalizada **ocorria de maneira reiterada**, sendo operada de maneira consciente quanto à irregularidade que lhe era inerente.

Considerando a qualificação da multa, resta inequívoco o ato contrário à lei. Trata-se de crime, em tese, contra a ordem tributária, tipificado no art. 1º, I e II, da Lei nº 8.137, de 1990:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

O ato contrário à Lei implica responsabilidade pessoal do sócio gerente, nos termos do art. 135, do Código Tributário Nacional:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

E, como visto, há várias condutas elencadas, que cada uma por si, são suficientes para a responsabilização, junto com a pessoa jurídica, **pela integralidade das obrigações tributárias** da empresa contribuinte.

Desta forma, entendo que deve ser dado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo-se a responsabilização solidária pessoal do Sr. Wladimir Thomaz de Aquino, CPF nº 796.543.711-20, tal como consta da autuação.

### Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos