



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.722835/2018-66
ACÓRDÃO	3401-014.103 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

É contraditório o acórdão que, ao decidir sobre a multa qualificada, afirma, em sua parte dispositiva, não haver a prova do dolo, mas que, em sua fundamentação, afirma a existência da intenção de reduzir o tributo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para esclarecer tão somente que a multa qualificada de 150% se fundamenta, exclusivamente, na reincidência específica, e não na sonegação.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Para julgamento, os Embargos de Declaração opostos pela FAZENDA NACIONAL (e-fls. 2422/2480) ao Acórdão nº 3401-012.915, assim ementado (e-fls. 2422/2480):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Ano-calendário: 2013

CONCEITO DE PRAÇA. IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO. DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DESTE CARF.

O conceito de “praça”, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, melhor se identifica, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com “mercado”, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município.

CONCEITO DE PRAÇA. LEI 14.395/2022. NATUREZA CONSTITUTIVA. VIGÊNCIA FIXADA NA PRÓPRIA LEI.

O art. 15-A acrescentado à Lei 4.502/1964, pela Lei 14.395/2022, para dispor que a partir da sua vigência considera-se “praça o Município”, ou a cidade onde está situado o estabelecimento remetente - em caso de remessas de mercadorias para outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, ou ainda estabelecimento que opere exclusivamente em venda a varejo esclarece que a natureza da norma é constitutiva, havendo ainda clara informação sobre o início da vigência do comando normativo.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. REINCIDÊNCIA ESPECÍFICA. POSSIBILIDADE.

Procedente a qualificação da multa em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica, conforme disposição contida no art. 80, §6º c/c art. 70 da Lei nº 4.502/2010 tendo em vista o cometimento da mesma infração pela mesma pessoa jurídica dentro do prazo de cinco anos da data em que passar em julgado a decisão condenatória.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

IPI. AUSÊNCIA DE SONEGAÇÃO. PRAZO DO ARTIGO 150, §4º do CTN PARA LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA PARCIAL RECONHECIDA.

Afastada a sonegação, razão inicial para aplicação da multa agravada, por ausência de robustos elementos de prova, e evidenciado nos autos pagamento parcial do crédito tributário de IPI no período, adota-se o prazo decadencial do art. 150, §4º do CTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013 INTERDEPENDÊNCIA DOS ESTABELECIMENTOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE TERCEIROS COM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO FÁTICA. SOLIDARIEDADE MANTIDA.

Caracterizada a reincidência específica em razão da interdependência dos estabelecimentos pelo voto de qualidade, que conserva-se à responsabilidade solidária de terceiro interdependente dado o interesse comum na situação (art. 124, I do CTN).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS. FALTA DE PROVAS DO NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE A IRREGULARIDADE E O PODER DE GESTÃO. SÓCIOS EXCLUÍDOS DO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO.

Incluídos os sócios no polo passivo da autuação em virtude de suposta prática de atos com infração à lei, é imperiosa a demonstração do liame entre a irregularidade e o poder de gestão pela fiscalização, sua falta acarreta na exclusão dos responsáveis como solidários da obrigação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, na forma a seguir exposta. Pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário em relação ao conceito de praça e manter a qualificação em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica, vencidos os Conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Sabrina Coutinho Barbosa(relatora). Por unanimidade de votos, em afastar o lançamento em relação aos fatos geradores anteriores a 14 de dezembro 2013, em virtude da ocorrência do instituto da decadência e afastar a responsabilidade por infração, bem como excluir do polo passivo da obrigação as pessoas físicas responsabilizadas, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN. Por maioria de votos, manter a responsabilidade solidária da empresa UBR, vencido o conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

A recorrente entende que a decisão é contraditória e omissa.

No entanto, a impugnação foi admitida em parte, conforme o despacho de e-fls. 2501/2506, que assim bem contextualizou a pretensão:

DAS ALEGAÇÕES

Considera que o voto vencedor do acórdão revela contradição entre os fundamentos empregados para o reconhecimento da legalidade do lançamento dos tributos e a conclusão em favor da redução da multa ante a suposta inexistência de comprovação da conduta dolosa.

Explica que

(...) em diversas passagens do voto vencedor consta, com riqueza de detalhes, que a conduta do contribuinte foi forjada para esconder da Administração Tributária a existência do negócio jurídico que deu origem à lavratura do auto, tendo o Colegiado chegado à conclusão de que restou correta a apuração da base de cálculo por meio do valor tributário mínimo nos termos do art. 195, I c/c 196 do RIPI/2010 em diversas passagens do voto vencedor consta, com riqueza de detalhes, que a conduta do contribuinte foi forjada para esconder da Administração Tributária a existência do negócio jurídico que deu origem à lavratura do auto, tendo o Colegiado chegado à conclusão de que restou correta a apuração da base de cálculo por meio do valor tributário mínimo nos termos do art. 195, I c/c 196 do RIPI/2010. (...)

Cita e transcreve ementa de precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, favorável ao entendimento que considera correto.

Lembra que, em razão da desqualificação da multa, o Colegiado reconheceu a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013.

Ainda mais, alega que o acórdão incorreu no vício de contradição ao afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas incluídas no polo passivo da autuação.

Argumenta que

Pela estrutura descrita pela própria autuada e reproduzida no TVF às fls. 1.262 e 1.263, a UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL não era plenamente autônoma em relação à UNILEVER BRASIL. Além disso, a UNILEVER BRASIL deteve o controle acionário da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL no ano fiscalizado, constando como principal sócia quotista desta. As demais sócias quotistas da UNILEVER BRASIL também constavam no quadro societário da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL, conforme sessão de 29/04/2013.

As empresas ainda tiveram dois diretores em comum, durante o período fiscalizado: JOSÉ EDUARDO REIS E SILVA e JOSÉ ROBERTO NEGRETE.

Quanto aos administradores das empresas, são eles responsáveis pela gestão do modelo de negócio e pelas consequências da operação do grupo que venham a infringir a lei. A prática da sonegação, comprovada à exaustão, implica em infração à lei, tal qual exige o art. 135, III, do CTN. Por esta razão, configura-se contraditória a conclusão do aresto ora embargado em manter no

polo passivo as empresas autuadas e afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

Considera aplicável ao caso o artigo 28 do RIPI/2010.

DO CABIMENTO

Transcrevo fragmento do voto vencedor no qual o i. Redator designado para redigilo fundamenta a decisão pela manutenção da multa qualificada.

Com devido respeito e admiração a i. Relatora Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, expresso no presente voto minhas divergências em relação ao conceito de praça para fins de apuração do valor tributável mínimo (VTM) e em relação a manutenção da qualificação da multa em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica.

Conforme já exposto no voto vencido, não há controvérsia em relação a interdependência entre a Unilever Brasil (UBR) situado em Louveira/SP e a Unilever Brasil Industrial (UBI) sediado em Vinhedo/SP. Entretanto, a questão controvertida e objeto do presente voto vencedor é afeta ao conceito de “PRAÇA” utilizado pela fiscalização ao proceder o lançamento de IPI utilizando-se o conceito de valor tributário mínimo (VTM) para fins de apuração da base de cálculo do imposto em face da prática de preços inadequados nas suas operações comerciais.

(...)Entendo que tanto a fiscalização quanto a decisão de piso foram precisas em apontar a questão afeta a origem da palavra “PRAÇA” para fins comerciais, qual seja, o art. 32 do remoto Código Comercial de 1850 no qual definia praça como sendo o local de “reunião dos comerciantes, capitães e mestres de navios, corretores e mais pessoas empregadas no comércio”, não podendo limitar o conceito de praça ao espaço geográfico de um município. O identificação de que a UBR é o único distribuidor interdependente dos produtos fabricados pela UBI corrobora a intenção por parte das interessadas em erodir a base de cálculo do IPI nas operações de saída do estabelecimento industrial. Neste sentido, correta a apuração da base de cálculo por meio do valor tributário mínimo nos termos do art. 195, I c/c 196 do RIPI/2010.

(...)O Colegiado acompanhou a relatora em afastar o fundamento de majoração da multa com base na sonegação, entretanto, pelo voto de qualidade, decidiu manter a qualificação da multa em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica. (grifos meus)(...)A manutenção da majoração se deu em virtude da previsão contida no art. 70 da Lei n o 4.502/64 na qual estabelece

literalmente que ocorrerá a reincidência específica quando “cometida pela mesma pessoa natural ou jurídica ou pelos sucessores” dentro de cinco anos da data em que passar em julgado a decisão condenatória. Reproduzo a fundamentação legal:

(...)A Recorrente havia sido autuada na mesma matéria (inobservância do valor tributável mínimo), referente aos períodos de janeiro/2006 a dezembro/2007, lançado em 02/12/2010 e formalizado no processo nº 10830.720562/2010-34. O mencionado processo transitou em julgado após a Recorrente ter perdido o prazo para apresentação do Recurso Voluntário em 01/12/2012 contra o Acórdão nº 1030.786 da 3ª Turma da DRJ/POA.

Portanto, tendo em vista que a pessoa jurídica já havia sido autuada por inobservância do valor tributável mínimo no processo nº 10830.720562/2010-34, com decisão definitiva na esfera administrativa, independentemente de a penalidade ter sido aplicada em unidades diferentes da pessoa jurídica, cabível o enquadramento na reincidência específica prevista no art. 70, II da Lei nº 4.502/64.

Como se observa, o voto vencedor explicita as razões para manutenção da qualificação da multa por reincidência específica. A majoração da multa por sonegação foi afastada pelo voto vencido (vencedor neste particular).

A despeito disso, não há como negar que as considerações feitas no voto revelam-se contraditórias se confrontadas com a decisão tomada no julgamento do processo. A afirmação de que “a identificação de que a UBR é o único distribuidor interdependente dos produtos fabricados pela UBI corrobora a intenção por parte das interessadas em erodir a base de cálculo do IPI nas operações de saída do estabelecimento industrial”, não se coaduna com o resultado anotado no dispositivo do acórdão. Conforme consta, a decisão só não foi unânime na parte em que nega provimento “ao recurso voluntário em relação ao conceito de praça” e mantém “a qualificação em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica”. Em tudo mais houve unanimidade.

Quer dizer, se o Redator do voto vencedor manifesta entendimento de que o fato de a UBR ser “o único distribuidor interdependente dos produtos fabricados pela UBI corrobora a intenção por parte das interessadas em erodir a base de cálculo”, por que razão, então, votou pela desqualificação da multa por sonegação. De fato, parece contraditório que a seja reconhecida a intenção, mas não a presença do elemento volitivo que atribui à infração caráter doloso.

Contudo, de grande importância, sublinhar que não foram esses os fundamentos da decisão de afastar a majoração da multa por sonegação. Os

fundamentos desta decisão constam no voto vencido (vencedor neste particular), e têm o seguinte teor:

7. Da Multa Qualificada de 150%.

Como fundamento para aplicação da multa de ofício de 150%, a fiscalização adota como premissas a reincidência específica do fato, com base no processo anterior(10830.720562/2010-34) e na prática de sonegação, registro trecho do auto:

(...)No que envolve a sonegação. Partindo dos elementos dos autos, cuja matéria foi ventilada no voto do tópico “Ausência de provas pela fiscalização quanto ao VTM adotado”, reitero a inexistência de provas, especialmente em relação à sonegação pela recorrente. Tal qual visto, as provas colacionadas aos autos, além de não terem relação com a empresa, referem-se a períodos diversos aos do presente lançamento e, por essa razão, resta deficiente o lançamento a induzir a ocorrência de sonegação.

Por derradeiro, resta claro que o lançamento em discussão, decorrente do valor pago a menor de IPI, possui relação com conceito de praça e o VTM apurado pela recorrente que, por sua vez, tem como base a interdependência entre as empresas matriz e filial (art. 196, parágrafo único, do RIPI/2010).

Como abordado de início, o tema foi aclarado pela Lei nº 14.395/2022, apenas para endossar conceito já existente na legislação.

A partir da decisão do Colegiado em torno do conceito de praça, em que fiquei vencida, parte-se do princípio que a base adotada pela recorrente foi equivocada.

No entanto, não significa que a empresa tenha agido com intenção dolosa de fraudar ou sonegar tributos, até porque, como reputado, a fiscalização não provou o liame entre as empresas.

Sem provas pela fiscalização da vontade pela recorrente e do conluio com os demais responsáveis, afasto a multa agravada

Por outro lado, também chama atenção o fato de que a parte dispositiva do acórdão não consignou a decisão de afastar a majoração da multa por sonegação. Observe.

Acordam os membros do colegiado, na forma a seguir exposta. Pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário em relação ao conceito de praça e manter a qualificação em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica, vencidos os Conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Sabrina Coutinho Barbosa (relatora). Por unanimidade

de votos, em afastar o lançamento em relação aos fatos geradores anteriores a 14 de dezembro 2013, em virtude da ocorrência do instituto da decadência e afastar a responsabilidade por infração, bem como excluir do polo passivo da obrigação as pessoas físicas responsabilizadas, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN. Por maioria de votos, manter a responsabilidade solidária da empresa UBR, vencido o conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Ainda mais, a ementa do acórdão, por sua vez, mistura os conceitos de majoração e qualificação da multa, que, nos votos vencedor e vencido, parecem estar vinculados a condutas distintas.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. REINCIDÊNCIA ESPECÍFICA.POSSIBILIDADE.

Procedente a qualificação da multa em 150% em virtude da ocorrência da reincidência específica, conforme disposição contida no art. 80, §6º c/c art. 70 da Lei nº 4.502/2010 tendo em vista o cometimento da mesma infração pela mesma pessoa jurídica dentro do prazo de cinco anos da data em que passar em julgado a decisão condenatória.

Parece-me que seja prudente reincluir o processo em pauta, para que a decisão seja mais bem aclarada em todos esses aspectos.

Noutro giro, entendo que, no que diz respeito à exclusão das pessoas físicas do polo passivo, a Procuradoria da Fazenda Nacional não logrou êxito em demonstrar a ocorrência do vício de contradição do acórdão embargado.

Os argumentos expendidos pela Embargante demonstram-se destinados à rediscussão da decisão de mérito, o que, como se sabe, não pode ser feito por meio do recurso adotado.

CONCLUSÃO

De todo o exposto, concluo que o acórdão padece de parte dos vícios apontados pela Embargante.

Acolho parcialmente os embargados de declaração, para que o acórdão seja integrado, aclarando-se as contradições/obscuridades identificadas no aresto.

Uma vez que a Conselheira Relatora e o Conselheiro Redator do voto vencedor não mais integrem este Colegiado, encaminhe-se à Dipro para nova distribuição.

As contrarrazões de e-fls. 2510/2513 afirmam que o recurso pretende a rediscussão da questão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro George da Silva Santos, relator

1 DO MÉRITO

Conforme o Despacho de Admissibilidade de fls. 2.501/2.506, os embargos foram conhecidos parcialmente, apenas no que tange à alegada contradição entre os fundamentos do voto vencedor — que reconheceram a intenção da contribuinte em erodir a base de cálculo do IPI — e a conclusão do colegiado, que afastou a qualificação da multa por sonegação.

As demais alegações da Embargante, relativas à responsabilidade dos sócios e à contagem do prazo decadencial, não foram conhecidas por este juízo, por não se enquadrarem nas hipóteses de cabimento dos embargos, representando mera tentativa de rediscussão de mérito sobre matéria já decidida.

Pois bem. Assiste razão à Fazenda Nacional, no ponto admitido.

O acórdão embargado, ao ser formado pela combinação de fundamentos do voto vencedor e do voto vencido, apresentou uma contradição que deve ser sanada.

O voto vencedor, que prevaleceu para manter a multa qualificada em 150%, de fato utiliza a expressão de que a estrutura da empresa "corrobora a intenção por parte das interessadas em erodir a base de cálculo do IPI". Contudo, a decisão final do colegiado, formada por unanimidade nesta parte, foi clara ao afastar a qualificadora de sonegação por insuficiência de provas.

A menção à "intenção" no corpo do voto vencedor conflita com a decisão unânime de afastar a sonegação por ausência de comprovação do elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, para eliminar a contradição e conferir clareza ao julgado, esclareço que a fundamentação que prevaleceu para o afastamento da qualificadora de sonegação foi a ausência de provas robustas do dolo, conforme o voto da Conselheira Relatora. A manutenção da multa em 150%, por sua vez, decorreu do reconhecimento da reincidência específica, matéria de natureza objetiva e devidamente comprovada nos autos pela existência de decisão administrativa definitiva anterior (Processo nº 10830.720562/2010-34), nos termos do art. 70 da Lei nº 4.502/64.

Os fundamentos para afastar a sonegação e para manter a reincidência são autônomos e não excludentes, o que justifica o resultado do julgamento.

2 DISPOSITIVO

Ante o exposto, acolho os Embargos de Declaração na parte em que foram conhecidos, sem, contudo, atribuir-lhes efeitos infringentes. Faço-o para o único fim de sanar a contradição apontada, esclarecendo que a multa qualificada de 150% fundamenta-se, exclusivamente, na reincidência específica, e não em sonegação, cuja ocorrência não restou comprovada nos autos, conforme os votos colhidos.

No mais, mantenho integralmente o Acórdão nº 3401-012.915.

É como voto.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos