



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.721748/2018-71
ACÓRDÃO	3401-013.523 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ÁTILA PNEUS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMPORTAÇÃO. POSTERIOR REVENDA NO MERCADO INTERNO. NOVA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

Os produtos industrializados importados se submetem a uma nova incidência do imposto quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda no mercado interno, ainda que eles não tenham sido submetidos a industrialização no território nacional.

VALOR TRIBUTÁVEL. INDEVIDA REDUÇÃO MEDIANTE INTERPOSIÇÃO SIMULADA DE DISTRIBUIDORAS INTERDEPENDENTES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO LÍCITO NÃO CONFIGURADO. FRAUDE CARACTERIZADA.

Caracteriza fraude - e não planejamento tributário lícito - a venda, realizada a terceiros pelo importador mediante interposição simulada de distribuidoras interdependentes, da qual resulte indevida redução do valor tributável do imposto devido pelo importador no mercado interno, quando incomprovados os supostos pagamentos ou recebimentos por estas distribuidoras e quando demonstrada a falta de recursos/movimentações financeiras compatíveis com as supostas operações comerciais que por elas teriam sido realizadas.

FRAUDE. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE O VALOR TRIBUTÁVEL DA OPERAÇÃO CONCRETAMENTE OCORRIDA. CABIMENTO.

Cabível a exigência do IPI sobre o valor tributável da operação concretamente ocorrida quando comprovada fraude/simulação nas operações de venda realizadas pelo importador mediante utilização de interpostas distribuidoras interdependentes.

MULTA DE OFÍCIO SOBRE O IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. EXIGÊNCIA SIMULTÂNEA COM A MULTA SOBRE O IMPOSTO NÃO LANÇADO, COM COBERTURA DE CRÉDITO. INEXISTÊNCIA DE DUPLICIDADE.

É cabível e não importa em duplicidade a exigência simultânea da multa de ofício sobre o imposto não recolhido e sobre o imposto não lançado com cobertura de crédito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

INDÍCIOS. CONJUNTO LÓGICO, COERENTE E CONVERGENTE. PROVA DO LANÇAMENTO.

O conjunto lógico, coerente e convergente de indícios é, especialmente nos eventos simulados e/ou fraudulentos, prova legítima para respaldar o lançamento tributário.

PENALIDADE TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO. LEI Nº 14.689, DE 2023.

Conforme dispõe o art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, fica cancelada a parcela da multa que exceder 100% do montante do crédito tributário apurado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE/SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO NO PRAZO DE CINCO ANOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO QUE PODERIA TER SIDO EFETUADO. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Improcede a alegação de decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir tributo sujeito ao lançamento por homologação quando, caracterizada fraude/simulação, a autuação foi cientificada ao sujeito passivo no prazo de cinco anos do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SÓCIOS ADMINISTRADORES. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os sócios administradores das pessoas jurídicas de direito privado são solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com infração à lei, especialmente quando caracterizada simulação e a fraude fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em reduzir a multa de ofício de 150% para 100% relativa ao processo 15165.721748/2018-71.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros 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

Trata-se de **Recurso(s) Voluntário(s)** interposto em face do **Acórdão 11-62.360 - 2^a Turma da DRJ/REC**, que julgou **improcedente** a(s) Impugnação(s) apresentada(s) pelo sujeito passivo, mantendo o crédito tributário de exigência.

O processo trata de um auto de infração lavrado contra a empresa ÁTILA PNEUS LTDA, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e multas decorrentes de operações realizadas entre janeiro de 2013 e dezembro de 2015.

1 DO RELATÓRIO DA DRJ

O relatório da DRJ descreve os fatos no processo conforme a seguir:

Trata-se de Impugnação, fls. 14.234/14.289, tempestiva consoante Despacho de fl. 14.311, interposta pela contribuinte e os devedores solidários (os sócios administradores da pessoa jurídica: o Sr. Luiz Bonacin Netto e a Sra. Gabriela Boneto Rodrigues) em face do Auto de Infração de fls. 02/35, por meio do qual é exigido o valor de R\$ 210.950.859,12 a título de: (i) IPI dos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015 (incluídos juros de mora, calculados até outubro de 2018, e multa de ofício no percentual de 150%); e (ii) multa de IPI não lançado com cobertura de crédito, períodos de apuração janeiro de 2013 a maio de 2015.

2 DO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL:

2. O Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 37/63 inicialmente historia que contra a contribuinte foi formalizado, no ano de 2014, lançamento, objeto do processo administrativo nº 15165.722798/2014-42 (cuja cópia integral foi anexada aos presentes autos), para exigência de penalidades tributárias e diferenças de tributos e que, pelos fatos apontados na citada autuação, a

contribuinte, com fundamento no art. 37, III, e 43, ambos da Instrução Normativa RFB nº 1.470, de 30/05/2014, foi declarada inapta perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, com efeitos a partir de 01/01/2012 (processo administrativo nº 15165.722800/2014-83, cuja cópia integral também foi entranhada ao corrente processo administrativo), e, assim, os documentos fiscais por ela emitidos foram considerados inidôneos, na forma do art. 43, §1º, III e IV e §§2º a 6º, desta Instrução Normativa.

3. Menciona que, diante de irregularidades descritas no processo administrativo nº 15165.722798/2014-42, as empresas VENTURA BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A. e ORION PARTICIPAÇÕES S.A. (que, então, eram as únicas sócias da aqui autuada) e VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A foram baixadas de ofício, por inexistência de fato, conforme processos administrativos nº 15165.722751/2014-89, 15165.722752/2014-23 e 15165.722753/2014-78.

4. Contextualiza, ainda, que a primeira ação fiscal acima reportada desencadeou duas outras, das quais resultaram na aplicação da pena de perdimento de mercadorias relacionadas a 88 declarações aduaneiras (processos administrativos nº 15165.720775/2015-84 e 15165.720018/2016-91).

5. Registra que os antecedentes acima ensejaram a revisão aduaneira prevista no art. 638, do Decreto nº 6.759, de 05/02/2009, no curso do qual se verificou que a autuada, nos anos de 2013 a 2015, importou mercadorias - basicamente pneumáticos de borracha e câmaras de ar - cuja maior parte foi "vendida" para uma rede de distribuidora interdependentes que, com exceção da Vila Verde Centro Automotivo LTDA, detinham indicadores de capacidade econômica e operacional - tais como movimentação financeira e número de empregados - incompatíveis com os volumes das mercadorias negociadas (foram apresentadas duas tabelas: uma, em que constam os valores totais das compras que teriam sido negociadas pelas distribuidoras interdependentes com a autuada no período analisado; e uma segunda, na qual figuram os montantes do capital social, da movimentação financeira e do número de empregados destas distribuidoras).

6. Outrossim, o Relatório de Auditoria Fiscal apresenta quadro em que se verifica que figuram como sócios administradores das empresas distribuidoras acima relacionadas os sócios administradores da autuada e que nelas têm participação societária as empresas VENTURA BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A. e ORION PARTICIPAÇÕES S.A.

7. Avante, o Relatório de Auditoria Fiscal expõe que, para cada Nota Fiscal de "venda" à ordem emitida para as distribuidoras interdependentes era emitida outra Nota Fiscal de remessa à ordem sendo que os valores dos produtos representavam, em média, o dobro daqueles constantes das Notas Fiscais de "venda" originais.

8. Diante dos fatos acima e do histórico de irregularidades do sujeito passivo, concluiu a autoridade fiscal que as "distribuidoras interdependentes eram usadas apenas como meio formal para simular operações de venda/saída a valores menores que os reais, assim reduzindo drasticamente e/ou evitando o pagamento do IPI devido pela importadora equiparada a industrial. A operação real dissimulada era tão somente a venda direta da equiparada para as

comerciais atacadistas/varejistas não interdependentes (consumidores finais), encoberta fraudulentamente por duas operações distintas: uma venda fictícia/simulada para uma das distribuidoras seguida de uma revenda/remessa para o consumidor final".

9. Reporta que a irregularidade acima já havia sido constatada em outra ação fiscal, tratada no processo administrativo nº 10980.725020/2016-20 (cuja cópia integral também foi acostada aos presentes autos), cujas razões e conteúdo são adotados pelo comentado Relatório de Auditoria Fiscal. No curso daquela ação fiscal, foi constatado o seguinte:

9.1. as comerciais atacadistas não interdependentes enviavam os pagamentos das compras dos produtos importados pela autuada às pessoas jurídicas MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A e VENTURA & ORION – GESTÃO EMPRESARIAL S/A;

9.2. as mercadorias jamais ingressaram efetivamente nos estabelecimentos das distribuidoras interdependentes, que também não receberam pagamento algum por suas supostas vendas, seja das comerciais atacadistas, seja das pessoas jurídicas MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A ou VENTURA & ORION – GESTÃO EMPRESARIAL S/A, as quais, segundo informações e documentos apresentados pelas comerciais atacadistas diligenciadas, é quem teriam recebido efetivamente os valores pagos;

9.3. as distribuidoras de pneus nunca efetuaram repasse, pagamento, ou transferência de recursos à autuada;

9.4. as operações de compra e revenda das distribuidoras de pneus não se realizaram efetivamente, tratando-se de mero artifício fraudulento para redução do valor tributável do IPI nas operações de vendas de produtos importados em nome da ÁTILA PNEUS LTDA no mercado interno;

9.5. as pessoas jurídicas interdependentes (as distribuidoras de pneus), por não se enquadrarem na condição de contribuintes do IPI, funcionavam como meros anteparos à incidência do IPI sobre o valor total das operações;

9.6. a fraude praticada pela autuada, em conluio com outras pessoas jurídicas participantes de um mesmo grupo econômico informal, consistia em lançar e apurar IPI a menor do que o devido, fazendo uso de esquema irregular que afastava da incidência do IPI parcela do valor da venda real dos produtos anteriormente importados, fazendo uso de inexistente e forjada intermediação das distribuidoras de pneus interdependentes: "venda" à ordem e posterior remessa também à ordem para as comerciais atacadistas;

9.7. como meio de formalizar e possibilitar a cobrança do valor efetivamente praticado - valor real de saída das mercadorias do estabelecimento com destino às comerciais atacadistas não interdependentes - emitia-se nota

fiscal de remessa, que acompanhava o transporte dos produtos, na qual se informava o valor efetivo que a real adquirente (comercial atacadista) havia de pagar;

9.8. a prática fraudulenta era ainda aprofundada com o redirecionamento do fluxo financeiro do pagamento de valores efetivamente devidos pelos consumidores finais (comerciais atacadistas), decorrentes das vendas efetivas de pneus, para as pessoas jurídicas MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A e VENTURA & ORION – GESTÃO EMPRESARIAL S/A, que por sua vez atuavam como verdadeiro biombo irregular mascarando/ocultando a origem/procedência/regularidade dos recursos utilizados pelo grupo econômico, notadamente a própria ÁTILA PNEUS LTDA;

9.9. a própria autuada dava saída dos produtos diretamente às comerciais atacadistas, não tendo efetivamente ocorrido “vendas” para as distribuidoras de pneus interdependentes, muito menos a revenda por estas para as comerciais atacadistas.

10. Na sequência, o Relatório de Auditoria Fiscal informa que os créditos tributários do comércio exterior foram autuados por meio do processo administrativo nº 15165.721521/2018-26, enquanto nos presentes autos foi formalizada a exigência atinente ao IPI.

11. Menciona que, *in casu*, estariam caracterizadas circunstâncias qualificadoras da penalidade, aos moldes dos arts. 68, 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, pois, mediante ajuste doloso entre as entidades jurídicas fictícias (conluio), foram modificadas as características essenciais dos fatos geradores do IPI incidente na saída de mercadorias de origem estrangeira de estabelecimento equiparado a industrial e, com isto, foi intencionalmente reduzido o montante do tributo devido (fraude).

12. Explicita que deste modo foram apurados os montantes do IPI devidos pela autuada, incidentes sobre as operações que a autoridade fiscal entendeu tributáveis:

12.1. atribuição da classificação fiscal e alíquotas relacionadas ao código da mercadoria; 12.2. nas “vendas” à ordem para as distribuidoras interdependentes (CFOP 5119/6119) foram considerados os reais valores unitários das mercadorias, ou seja, aqueles declarados nas Notas Fiscais de remessa também à ordem (CFOP 5923/6923) e que foram emitidas de forma concomitante com aquelas;

12.3. no caso das “vendas” diretas para as interdependentes (CFOP 5403/640338), desconsideraram-se os valores unitários declarados e foram adotados os verdadeiros, quais sejam, aqueles presentes nas Notas Fiscais de “revenda” expedidas em nome das interdependentes para os consumidores finais; dada a existência – esperada e previsível – de várias vendas do mesmo produto pelas interdependentes, foi utilizada, para efeitos

de cálculo, a média MENSAL do valor unitário declarado pelas respectivas “distribuidoras” nas notas de venda para consumidor final NÃO interdependente, sendo as informações do documentário fiscal obtidas diretamente do ambiente SPED; e

12.4. ao fim, cálculo do valor tributável correto, base de cálculo para obtenção do IPI devido nas operações; como detalhado na planilha juntada e referenciada como Documentos comprobatórios - outros - nº 17.

13. Noticia que, dos valores apurados, foram abatidos os créditos relativos ao IPI pago no desembarque aduaneiro, tendo sido, ao final, consolidada/reconstituída a escrita fiscal do IPI, cujos saldos devedores foram lançados de ofício, com os correspondentes juros e multa de ofício, além da multa de que cuida o art. 80, da Lei nº 4.502/1964, duplicada na forma do inciso II, do §6º, deste artigo, tanto pelo não lançamento na nota fiscal quanto pelo não recolhimento do imposto nos prazos dos períodos de apuração.

14. O Relatório de Auditoria Fiscal justifica que, com esteio nos art. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, responsabilizou solidariamente pelos créditos tributários constituídos a Sra. Gabriela Boneto Rodrigues e o Sr. Luiz Bonacin Netto, tendo exposto o seguinte:

14.1. em relação à Sra. Gabriela Boneto Rodrigues: que ela é integrante e partícipe ativo e consciente das condutas irregulares ora retratadas, sócia fundadora e administradora da autuada, bem como, de forma direta, sócio fundador e diretor da igualmente inexistente de fato VENTURA BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A. e, de forma indireta, da VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A, além de sócia administradora/Diretora/administradora das dezenas de distribuidoras interdependentes utilizadas, dentre outros motivos, como meio para reduzir, indevida e irregularmente, o valor tributável do IPI;

14.2. em relação ao Sr. Luiz Bonacin Netto: que ele é integrante e partícipe ativo e consciente das condutas irregulares ora retratadas, sócio fundador e administrador da autuada, bem como, de forma direta, sócio fundador e diretor da igualmente inexistente de fato ORION PARTICIPAÇÕES S/A e, de forma indireta, da VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A, além de sócio administrador/Diretor/administrador das dezenas de distribuidoras interdependentes utilizadas, dentre outros motivos, como meio para reduzir, indevida e irregularmente, o valor tributável do IPI.

3 DA IMPUGNAÇÃO:

15. Na Impugnação, apresentada conjuntamente pela autuada e pelos devedores solidários, eles discorrem a respeito da constituição social da empresa ÁTILA PNEUS e sobre a sua

capacidade operacional e asseveram inexistir dúvidas quanto à integralização de seu capital social. Também se reportam aos rendimentos e aos valores dos bens e direitos informados nas Declarações de Imposto de Renda de sócios da autuada.

16. Reputando demonstrada a efetividade da integralização do capital social da autuada, que chegou ao montante de R\$ 240.000.000,00, têm por impertinentes o questionamento da autoridade fiscal a respeito da idoneidade das operações comerciais realizadas pela autuada.

17. Na sequência, alega decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir créditos tributários atinentes ao período de janeiro a outubro de 2013, pois vencido, quando da ciência da autuação, o prazo de cinco anos previsto no §4º, do art. 150, do CTN, porquanto teria sido efetuado pagamento antecipado a que se refere este dispositivo.

18. Avaliam ser incabível a ampliação do prazo de caducidade em apreço sob alegação de que teria ocorrido fraude ou simulação, pois todos os auditores fiscais tinham pleno conhecimento dos fatos e da forma como a impugnante operava, pois todas as obrigações acessórias foram cumpridas oportunamente tanto pela autuada como pelas distribuidoras de pneus, não tendo sido nada intencionalmente escondido da RFB ou de seus Auditores-Fiscais.

19. Dizem que aqui apenas está patenteado o exercício de uma atividade empresarial organizada mediante adequado planejamento tributário, nos moldes adiante relatados.

20. Avante, passam a sustentar que o IPI já é exigido no momento do registro da Declaração de Importação concernente a cada operação realizada para que ocorra o correspondente desembaraço aduaneiro, sendo que, pela tese fazendária, que se fundamenta no inciso II, do art. 46, c/c o art. 51, ambos do CTN, a contribuinte deveria realizar novo pagamento do imposto quando da revenda no mercado interno dos produtos importados, o que seria inconcebível porquanto as mercadorias importadas não foram submetidas a industrialização, tal como definida no art. 4º, do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010.

21. Defendem que "muito embora o artigo 51, II, do CTN, estabeleça que é contribuinte do IPI o industrial ou quem a lei a ele equiparar, no presente caso a impugnante não realiza o fato gerador do imposto, pois não efetiva qualquer processo de industrialização, sendo indevida a cobrança do IPI na saída dos produtos importados do seu estabelecimento com base nesse dispositivo combinado com o já referido artigo 46 do CTN" e que "o §1º, do artigo 2º, da Lei nº 4.502/64, afasta qualquer dúvida no sentido de que a conduta eleita pelo legislador para a incidência do IPI é a industrialização, não se confundindo com a saída da mercadoria".

22. Tecem outras considerações a respeito e se reportam a decisões judiciais para corroborar suas alegações e, ao final, concluem ser "Indene de dúvidas, portanto, a procedência do entendimento da impugnante em relação ao tema, devendo, pois, ser julgado improcedente o auto de infração lavrado e, em consequência, anulado o crédito tributário constituído".

23. Argumentam que a autuada faz planejamento tributário lícito, comentando que:

23.1. "parte das indústrias/importadoras de cosméticos, bebidas, fármacos, combustíveis, autopeças, pneus, dentre outras mercadorias, utilizam-se de planejamento fiscal no intuito de reduzir os valores a serem recolhidos a título de PIS, Cofins e IPI, sendo comum a utilização de distribuidoras para tal fim";

23.2. "O planejamento tributário que muitas dessas companhias usam para aliviar a carga tributária começa com a criação de uma ou mais distribuidoras, as quais pertencem ao mesmo grupo econômico. Então, essas sociedades empresárias passam a ser a principal revendedora dos produtos fabricados ou importados pela indústria/importadora;

23.3. "Nessa operação, a indústria/importadora vende os produtos para a atacadista pelo preço de custo, acrescido de uma pequena margem de lucro embutida, a qual é suficiente para que a primeira possa honrar com todos os seus compromissos";

23.4. "O planejamento tributário nada mais é do que uma atividade preventiva que consiste no estudo e na avaliação das leis tributárias, buscando o melhor enquadramento de determinada entidade nas legislações pertinentes, e optando pelo regime tributário mais favorável para empresa sem infringir a lei, ou seja, optar por algum regime tributário mais vantajoso para empresa buscando possíveis benefícios fiscais";

23.5. "Essa questão é objeto de muito debate, em razão de que muitos contribuintes já foram autuados por fazer a comercialização de sua produção através de distribuidores pertencentes ao mesmo grupo empresarial";

23.6. o CARF, no Acórdão nº 3403002.519, reconheceu a licitude deste tipo de planejamento tributário.

24. Especificamente em relação à atividade da autuada, dizem que ela vende os pneus importados diretamente a clientes ou por intermédio das distribuidoras de pneus, situadas em diversos estados da federação, por meio das quais ocorre a maior parte das vendas.

25. Falam que a rede de distribuidoras consegue atingir níveis nacionais, entregando, rápida e eficientemente, as mercadorias a clientes das mais distantes regiões, sendo que esta logística uma das principais contribuições da parceria com as distribuidoras, que fortalece as marcas dos pneus que eram comercializadas pela autuada. Frisam, ademais, que as distribuidoras prestam auxílio na garantia dos pneus, minimizando custos de contingências da importadora e propiciam maior segurança aos clientes, que podem entregar pneus defeituosos diretamente às distribuidoras, que se incumbem da remessa ao setor de garantia.

26. Mencionam a juntada, à Impugnação, de informações básicas, inclusive fotos, sobre as distribuidoras e os pneus, o que afastaria a alegação de que as distribuidoras seriam inexistentes de fato ou que não possuíam capacidade para a realização das operações comerciais descritas neste processo administrativo.

27. Destacam que o capital social das distribuidora foi fixado de modo a viabilizar suas constituições e início de operações e têm por óbvio que a capilaridade do grupo permitiu a realização de todas as operações, devidamente documentadas e registradas na intermediadora financeira, o que não deixaria dúvidas de suas capacidades operacionais.

28. Consignam "no que diz respeito às suspeitas levantadas pelos auditores fiscais sobre a diferença de preço entre o valor unitário de venda à distribuidora de pneus e a venda direta aos clientes da importadora, informamos que esta decorre de razões comerciais (clientes distintos sem vínculo com a importadora) e de ordem estratégica, pois as distribuidoras vinculadas ao grupo realmente possuem uma condição especial de preço ao adquirir os produtos em questão", mas que "tudo está devidamente informado e registrado nos documentos fiscais e contábeis, o que afasta de plena a suposição fiscal de 'meia nota' alegada pelos auditores fiscais, ou seja, não existem razões plausíveis para se desconsiderar as operações, com o objetivo de arbitramento do preço final da mercadoria".

29. Ponderam que a dinâmica moderna, a globalização da economia, a acirrada concorrência, o excessivo peso da carga tributária e a complexidade do sistema tributário "conduzem as empresas à necessidade da procura de saídas legais para a redução de sua carga tributária", sendo que "O planejamento tributário deve ser parte da rotina empresarial, visando buscar opções no que se refere ao tratamento fiscal, ou seja, isso implica na escolha daquelas que gerem um menor ônus tributário à sociedade empresária".

30. Expressam que "O trabalho principal consiste na avaliação da situação específica de cada empresa com vistas à busca de alternativas legais capazes de anular, reduzir ou postergar a ocorrência de fatos geradores tributários, possibilitando ao contribuinte a utilização dos instrumentos e mecanismos próprios à amenização da carga tributária global, e aumentando a sua competitividade no mercado" e que a contribuinte "é livre, a princípio, para escolher a melhor forma jurídica de direito privado, isto é, a estrutura utilizada para operar o seu negócio com a menor carga tributária possível", sendo que tal liberdade de ação estaria respaldada pelo inciso II, do art. 5º, c/c o inciso I, do art. 150, ambos da CF/88.

31. Avaliam que, no planejamento tributário lícito, o contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador, exerce "sua liberdade constitucional de escolher a forma jurídica que lhe resulte na menor carga tributária possível".

32. Reputam inexistir fundamento legal, nem razão de ordem social, impeditivos da estruturação dos negócios da contribuinte de modo a torná-los menos onerosos, inclusive em termos tributários.

33. Garantem que "a auto-organização ocorrida no presente caso não tem como objetivo exclusivo diminuir a tributação, mas sim viabilizar operacionalmente o exercício do objeto social da recorrente, bem como a prática de preços competitivos nos produtos que comercializa", não tendo violado, no exercício de sua atividade, qualquer norma tributária, o que invalidaria a autuação sob reproche.

34. Realçam que "o 'fisco' só poderá desqualificar e requalificar os negócios privados a partir do momento em que o mesmo possa demonstrar que o ato foi abusivo, o que não ocorreu no caso em tela, haja vista que a recorrente não evitou a ocorrência do fato gerador, mas apenas organizou suas atividades com o fito de reduzir a carga tributária, ou seja, a recorrente se utilizou de uma forma de Elisão Fiscal, que significa a forma legal de economia de tributos, traduzida por planejamento tributário, consistente na prática de atos ou negócios com vistas a pagar um tributo compatível com o exercício de seu objeto social".

35. Para corroborar sua linha de defesa, reproduzem decisões do CARF e notícia veiculada em jornal de circulação nacional. Outrossim, fazem remissão aos princípios constitucionais da livre concorrência, da liberdade do exercício da atividade econômica, do livre exercício do trabalho e da busca do pleno emprego, do devido processo legal e da ampla defesa e da proporcionalidade, a partir dos quais concluem estar autorizado "o exercício pleno de uma atividade empresarial, podendo seus acionistas/sócios organizarem suas atividades da melhor forma possível, seja em razão dos seus custos e/ou ramo de atividades, eis que a rentabilidade e os riscos inerentes as atividades empresariais são grandes".

36. Adiante, aduzem inexistir provas de irregularidade ou simulação nas constituições das empresas Mississipi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A, que observaram os ditames do art. 80, da Lei nº 6.406, de 15/12/1976, tendo por impertinente a presunção fiscal de que seus lançamentos contábeis, que os impugnantes alegam observar a técnica contábil, sejam irregulares.

37. Discorrem sobre o objeto social destas empresas e citam que elas exercem atividades de "factoring" e, como tal, não realizam atividades financeiras propriamente ditas e fazem captação de recursos de terceiros, não descontando títulos nem fazendo financiamentos, como os bancos.

38. Falam que o contrato firmado com sobreditas empresas "é atípico constando nele as seguintes prerrogativas: a) o de receber cheques, títulos, duplicatas, ou quaisquer outros documentos comprobatórios de crédito, devidamente endossados, e que constituirão volume financeiro para a obtenção de valores de crédito em sua 'conta corrente'; b) prestar os serviços de pagamentos de débitos junto a fornecedores, bancos, ou quaisquer outros. Assim, os respectivos documentos de quitação dos valores pagos em nome dos clientes seus deverão ser entregues quitados, servindo os mesmos como comprovantes da realização da tarefa outorgada à Mississipi, ou a Ventura e Orion".

39. Aduzem que a remuneração "era convencionada contratualmente, ficando o cliente que encaminhou os recebíveis com um crédito em uma 'conta', sendo que referido crédito também poderia ser usado para compra de pneus da impugnante, bem como para pagamento de outras despesas do cliente, desde que determinado pelo mesmo" e acentuam que "a impugnante não aceita o recebimento desses recebíveis não vencidos como pagamento dos pneus que comercializa, por medidas de segurança e risco (inadimplência), permanecendo, portanto, o adquirente de pneus com esses ônus, cujo controle foi realizado (contas a receber/pagar) pela Mississipi/Ventura e Orion".

40. Garantem que a simples contratação, por clientes da autuada, de serviços da empresas Mississipi e Ventura não desfigura as operações, mas, pelo contrário, retrata o vínculo entre as partes e legitima as operações. Acentua existir separação das receitas e que as enfocadas empresas, que administram contas a pagar e a receber, são remuneradas apenas pelo valor contratualmente previsto pelos serviços prestados, que varia de acordo com o volume de trabalho - e não por um percentual sobre as vendas da impugnante.

41. Defendem que o contrato firmado com as comentadas empresas, que têm certidões de regularidade fiscal, é regular e lícito, estando inclusive registrado nos órgãos competentes, pelo que não se pode presumir sonegação.

42. Pondera que a diversidade na metodologia de contabilização de clientes da autuada provam inexistir sonegação, que, caso tivesse ocorrido levaria, logicamente, ao estabelecimento de orientações no sentido de homogeneizar as contabilizações.

43. Adita que os valores relativos à prestação dos serviços contratados "não foram contabilizados, optando-se por não exercer o direito previsto em cláusula contratual por abdicação consensual das partes no reconhecimento da receita e das despesas com a taxa de cobrança pelos serviços executados junto aos seus clientes".

44. Dizem que "a informação contábil é material e, portanto, tem relevância, desde que a sua omissão ou erro possa influenciar as decisões econômicas dos interessados, que serão tomadas com base nas demonstrações contábeis" e que "a materialidade do erro dependerá do tamanho do item ou imprecisões que devam ser julgadas nas circunstâncias da sua omissão ou quando constatado esse erro".

45. Ressaltam que "rege a boa técnica contábil que é inapropriado fazer ou deixar sem corrigir desvios insignificantes das práticas contábeis para se atingir determinada apresentação da posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial) da entidade, seu desempenho (resultado) ou fluxos de caixa" e que "as sociedades efetuarão as análises necessárias e colocam-se à disposição em proceder aos lançamentos necessários nos registros contábeis, extemporaneamente e reconhecidos de forma retrospectiva, em observância ao que preconiza a NBC T19.11 – Mudança de políticas contábeis, estimativas e erros".

46. Mencionam que "eventuais inconsistências de lançamento contábeis, ainda que inexpressiva pelo seu valor, podem ser objeto de retificação para a correta aferição dos demonstrativos na contabilidade".

47. Reproduzem texto atribuído a Hiromi Higuchi, no qual há remissão ao Parecer Normativo CST nº 57, de 16/10/1979 - segundo o qual "Após a vigência do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a inobservância do regime de competência na escrituração de receita, custo, dedução ou reconhecimento de lucro, só tem relevância, para fins do imposto sobre a renda, quando dela resulte prejuízo para o Fisco, traduzindo em redução ou postergação de pagamento do imposto" - e garantem que esta situação não estaria caracterizada no caso vertente, "bastando ao contribuinte a correção nos termos das orientações contábeis pertinentes que ele agora expressamente reconhece, embora o valor seja insignificante.

48. Consignam que, observados os princípios contábeis, é de livre escolha do sujeito passivo a forma de escrituração de suas operações, sendo que, segundo estabelece o Parecer Normativo CST 347, o Fisco apenas pode impugnar a escrita se ela omitir detalhes indispensáveis à correta determinação do lucro tributável, segundo Parecer Normativo CST nº 347, de 08/10/1970.

49. Destaca inexistir provas ou indícios de que realmente exista confusão entre as atividades da autuada, das distribuidoras de pneus e das empresas Ventura e Mississipi, pois:

49.1. todas estão devidamente constituídas de forma independente, têm objetos sociais bem definidos e limitados à suas respectivas atuações, possuem os respectivos CNPJ e alvarás de funcionamento e, ainda, ativos imobilizados próprios, inclusive sedes fisicamente individualizadas e conhecidas;

49.2. cada empresa possui documentos fiscais/contábeis distintos que espelham, de forma clara e verdadeira, as operações por cada uma realizadas, sendo financeiramente independentes, sem qualquer confusão ou valores/operações não identificados, apresentado, cada uma, obrigações e direitos nas áreas tributárias e societária/comercial;

49.3. as únicas detentoras de estoque de mercadorias são a autuada e as distribuidoras de pneus;

50. Acentuam que as prestações de serviço estão devidamente comprovadas e observam o contrato e o objeto social de cada empresa, estando todas as operações concernentes a estes serviços ou ao desempenho regular das atividades desempenhadas legalmente contabilizadas.

51. Garantem que as movimentações financeiras contabilizadas ocorreram, como se poderia verificar no fluxo financeiro da autuada.

52. Relemboram que as dúvidas em relação aos elementos em que se baseou a autoridade fiscal devem beneficiar a contribuinte - e não a Fiscalização.

53. Em face do exposto, pugnam pela desconstituição do Auto de Infração.

54. Em tópico específico, a Impugnação discorre sobre a responsabilização dos sócios administradores da pessoa jurídica, asseverando que a norma do art. 135, do CTN, não alberga a possibilidade de responsabilização sem que esteja caracterizada culpa subjetiva, pois é claro no sentido de segregar a responsabilidade pessoal dos diretores ou gerentes pelos créditos tributários oriundos de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

55. Articulam inexistir provas de que os responsabilizados tenham recebidos valores indevidos ou que tenham se aproveitado de qualquer valor em benefício próprio e reputam que não constitui prova destas circunstâncias o fato de eles serem administradores da autuada; ademais, entendem que, por falta de amparo legal, o planejamento tributário adotado pelo grupo empresarial não configura, por si só, dolo ou fraude a justificar a responsabilização solidária discutida (reproduzem ementa de decisão judicial para encorpar estas assertivas).

56. Reproduzem decisão do STJ na diretriz de que, em regra, os sócios não respondem solidariamente pelas dívidas tributárias das sociedades empresárias e ressaltam que a autuada tem plenas condições de honrar eventuais débitos, não fazendo sentido a responsabilização pessoal dos seus administradores.

57. Exprobam que não está comprovado que os sócios administradores teriam agido com excesso, sendo ilegal e irresponsável o direcionamento da cobrança para tais sócios, que estão sendo enormemente prejudicados, como empresários, em outros negócios.

58. Dado o exposto, requererem a exclusão das responsabilidades solidárias dos administradores da autuada.

59. Em continuidade, censuram a exigência da multa de ofício no percentual de 150%, por ter caráter confiscatório, constitucionalmente vedado. A propósito da vedação à exigência de multa confiscatória, fazem remissão a julgamentos do STF no ARE 776.273, no AI 838.302 e no RE 748.257, bem como a decisões do TRF da 4^a Região.

60. Ademais, alegam que, sem justificativa, está sendo exigida multa isolada, cuja aplicação, concomitantemente com a de ofício, acaba ensejam duplicação de penalidade, injusta e desproporcional ao eventual prejuízo causado ao Fisco. Reproduz ementas de decisões do CARF no sentido da ilegalidade de simultânea exigência de multa isolada e de multa de ofício, bem como do STJ na mesma senda.

61. Conclui que a exigência em duplicitade das penalidades importa em confisco e fere os princípios da moralidade, da vedação do enriquecimento sem causa, da propriedade e o da personalidade.

62. Alfim, os impugnantes requereram: (i) o reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário autuado; (ii) que a autuação seja julgada improcedente; (iii) o reconhecimento da ilegitimidade passiva das pessoas físicas dos

administradores responderem pelo crédito tributário debatido; (iv) se houver entendimento diverso, que a multa de ofício seja desconsiderada ou reduzida, pois confiscatória; e (v) o afastamento da multa isolada.

4 DO VOTO DA DRJ

No voto da DRJ, foram analisadas as alegações trazidas na impugnação interposta pela empresa Átila Pneus Ltda. e seus sócios administradores, Luiz Bonacin Netto e Gabriela Boneto Rodrigues, contra o auto de infração lavrado pela fiscalização.

Inicialmente, a DRJ abordou a alegação de decadência arguida pela empresa, que sustentava que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário referente ao período de janeiro a outubro de 2013 estaria extinto, com base no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Contudo, a DRJ refutou essa tese, argumentando que, diante da constatação de fraude e simulação nas operações da autuada, o prazo decadencial de cinco anos começaria a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que não havia expirado.

A DRJ em seu voto também tratou da defesa apresentada pela empresa, que alegava que suas operações constituíam um planejamento tributário legítimo, destinado a reduzir a carga tributária de forma lícita. A DRJ, no entanto, considerou que o planejamento adotado pela Átila Pneus não possuía propósito negocial, configurando-se como abuso de forma e fraude. O voto destacou que as operações de revenda por meio de distribuidoras interdependentes foram artificiais, realizadas com o único objetivo de reduzir o valor do IPI devido.

A DRJ analisou a responsabilidade dos sócios administradores, mantendo a responsabilização solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN. O voto afirmou que os sócios praticaram atos com infração à lei, visando ocultar a base de cálculo do IPI, utilizando-se de diversas empresas do mesmo grupo econômico para simular operações. O voto rejeitou os argumentos dos impugnantes que sustentavam a inexistência de benefício econômico para os sócios, afirmando que, ao reduzir ilegalmente a carga tributária, a empresa, e consequentemente seus administradores, foram beneficiados.

Em relação à multa de ofício aplicada no percentual de 150%, a DRJ manteve sua exigibilidade, considerando-a legítima e adequada às circunstâncias. O voto refutou a alegação de que a multa teria caráter confiscatório e destacou que a legislação aplicável ao caso não foi declarada inconstitucional, não cabendo à instância administrativa afastá-la com base nesse argumento.

5 DO(S) RECURSO(S) VOLUNTÁRIO(S)

Em vista do exposto, o sujeito passivo e solidário(s) vem a este colegiado, através do(s) seguintes Recurso(s) Voluntário(s), com as seguintes alegações:

5.1 RECURSO VOLUNTÁRIO DE ÁTILA PNEUS LTDA

Recurso Voluntário apresentado pelos seguintes sujeitos passivos e solidários:

- ÁTILA PNEUS LTDA., CNPJ sob o n° 10.730.338/0001-52;
- LUIZ BONACIN NETTO, CPF n° 024.561.869-40;
- GABRIELA BONETO RODRIGUES, CPF n° 029.880.439-57;

5.1.1 PRELIMINARES

Em preliminares o(s) Recorrente(s) levantam os seguintes pontos:

- (a) II. O PROCESSO ADMINISTRATIVO – NULIDADE DO JULGAMENTO REALIZADO PELA TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM RECIFE (PE).

5.1.2 MÉRITO

No mérito, a Recorrente levantou os seguintes pontos:

- (b) III. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO – ILEGALIDADE DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS – NULIDADE

- (c) IV. CONSTITUIÇÃO SOCIAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA ÁTILA PNEUS LTDA. – ORIGEM DE SUA CAPACIDADE OPERACIONAL

- (d) V. PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NÃO CONFIGURA FRAUDE FISCAL E/OU SIMULAÇÃO

- (e) VI. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR – NÃO INCIDÊNCIA DE IPI NAS ATIVIDADES DE COMERCIALIZAÇÃO DOS PNEUS NO MERCADO INTERNO

- (f) VII. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO / INTERDEPENDÊNCIA- UTILIZAÇÃO DE DISTRIBUIDORAS DE PNEUS

- (g) VIII. ELEMENTOS ADICIONAIS ELENCADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE

- (h) IX. DA REGULAR CONSTITUIÇÃO DAS EMPRESAS VENTURA & ORION – GESTÃO EMPRESARIAL S/A E MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A. – ARTIGO 8º, DA LEI N.º 6.404/76

- (i) X. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS ADMINISTRADORES PARA RESPONDER PELA AUTUAÇÃO.

(j) XI. DA INEXISTÊNCIA DE MULTA OU SUA REDUÇÃO

(k) XII. REQUERIMENTO FINAL

5.2 DAS CONTRARRAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

No caso específico em análise, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes pontos:

3) Preliminares arguidas

3.1) Ausência de nulidades

3.2) Improcedência da arguição de nulidade por ilegalidade na suposta declaração de inexistência de fato das distribuidoras de pneus

3.3) Legitimidade da utilização de prova emprestada

4) Mérito

4.1) Decadência

4.2) Incidência de IPI na revenda de produto importado no mercado interno

4.3) Planejamento tributário abusivo

4.3.1) Irregularidade na capitalização da Átila Pneus

4.3.2) Irregularidade na constituição das empresas Ventura & Orion e Mississipi

4.4) Legitimidade das pessoas físicas

4.5) Legalidade da multa aplicada

VOTO

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

A estrutura do voto segue a ordem dos argumentos apresentados no Recurso Voluntário.

6 RECURSO VOLUNTÁRIO DE ÁTILA PNEUS LTDA

6.1 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

6.2 DO PROCESSO

O processo trata de um auto de infração lavrado contra a empresa ÁTILA PNEUS LTDA, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e multas decorrentes de operações realizadas entre janeiro de 2013 e dezembro de 2015.

6.3 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

Em preliminares, a Recorrente alega os seguintes pontos, analisados a seguir:

(a) II. NULIDADE DO JULGAMENTO REALIZADO PELA TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM RECIFE (PE).

Em sede de preliminares a Recorrente argumenta que o julgamento da DRJ está eivado de nulidade.

Sustenta que a decisão foi baseada em provas emprestadas de outros processos administrativos, o que compromete a validade do julgamento. Segundo a Recorrente, essas provas emprestadas não foram acompanhadas de outros elementos probatórios que corroborassem os fatos apurados, como exigido pelo devido processo legal. Além disso, a Recorrente afirma que houve cerceamento de defesa, visto que as provas apresentadas pela defesa não foram devidamente consideradas pelo órgão julgador. Por fim, requer que a decisão de primeira instância seja declarada nula e que todos os documentos e provas sejam devidamente reanalizados.

Nesse ponto entendo que não assiste razão a Recorrente.

A jurisprudência é clara ao afirmar que a prova emprestada é admissível em processos administrativos, desde que respeitados os princípios constitucionais. O artigo 372 do CPC permite a utilização de prova produzida em outro processo, desde que o contraditório seja assegurado.

O STJ já decidiu que a prova emprestada não precisa ser restrita a processos com as mesmas partes, desde que respeitados os direitos de defesa e contraditório.

Em regra, a prova que será utilizada pelas partes e pelo juiz é produzida no próprio processo. No entanto, a admissão de uma prova emprestada – produzida em outro processo – pode ser justificada pela necessidade de otimização, racionalidade e eficiência da prestação jurisdicional.

O Código de Processo Civil (CPC) trata, em seu artigo 372, da possibilidade de o magistrado validar o empréstimo, dispondo que "o juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório".

Para a ministra do Superior Tribunal de Justiça (STJ) Nancy Andrighi, "é inegável que a grande valia da prova emprestada reside na economia processual que proporciona, tendo em

vista que se evita a repetição desnecessária da produção de prova de idêntico conteúdo, a qual tende a ser demasiado lenta e dispendiosa, notadamente em se tratando de provas periciais na realidade do Poder Judiciário brasileiro".

Segundo ela, a economia processual decorrente da utilização da prova emprestada também gera aumento da eficiência, na medida em que garante a obtenção do mesmo resultado útil, em menor período de tempo, em consonância com a garantia constitucional da duração razoável do processo, inserida na Constituição Federal pela EC 45/2004. Fonte: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/A-prova-emprestada-e-a-garantia-do-principio-do-contraditorio-segundo-o-STJ.aspx>

Não obstante, conforme mencionado no voto da DRJ, as provas que fundamentaram o auto de infração não se limitaram à prova emprestada, mas a um conjunto de indícios coerentes e convergentes que corroboraram a prática de simulação nas operações da Recorrente.

O voto da DRJ destacou, inclusive, que houve a correta apuração dos fatos com base em documentos financeiros e fiscais que comprovavam a inexistência de movimentação financeira compatível com as operações alegadas. Assim, o julgamento da DRJ está devidamente fundamentado e respeitou as garantias constitucionais.

Nesse caso, o uso de provas emprestadas foi devidamente acompanhado das garantias constitucionais, não havendo qualquer nulidade a ser declarada.

Nega-se provimento.

6.4 MÉRITO

No mérito, a Recorrente levantou os seguintes pontos:

(b) III. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO – ILEGALIDADE DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS – NULIDADE

A Recorrente alega que o auto de infração lavrado é nulo devido à ilegalidade dos procedimentos adotados pela fiscalização. Ela sustenta que os auditores fiscais extrapolaram suas competências ao declararem a inexistência operacional das distribuidoras envolvidas nas operações comerciais sem o devido processo legal. Argumenta que tais declarações deveriam ser precedidas de um processo administrativo específico, conforme as disposições da Instrução Normativa SRF nº 200/2002. Ademais, reforça que o auditor fiscal não possui competência para declarar a inexistência de uma empresa, pois tal atribuição é exclusiva de uma autoridade administrativa competente. Com base nessas alegações, a Recorrente requer a nulidade do auto de infração.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Conforme exposto no voto da DRJ, o auto de infração foi corretamente fundamentado em um conjunto de indícios robustos e coerentes que demonstraram a simulação de operações entre a Recorrente e suas distribuidoras interdependentes.

A DRJ considerou que a falta de movimentação financeira compatível com as operações alegadas e a ausência de capacidade operacional das distribuidoras não se limitaram a uma mera presunção, mas foram confirmadas pela documentação fiscal e financeira analisada. A fiscalização, portanto, não precisaria de um procedimento específico para declarar a inatividade das distribuidoras, uma vez que a simulação das operações foi evidenciada pelos fatos apurados durante o procedimento fiscal.

Além disso, o auditor fiscal, ao identificar indícios claros de fraude e simulação, agiu dentro de suas competências legais para constituir o crédito tributário. A fiscalização seguiu o devido processo legal, assegurando o contraditório e a ampla defesa da Recorrente, conforme estabelecido pelo artigo 142 do CTN, que confere à autoridade administrativa o dever de apurar o fato gerador e constituir o crédito tributário.

Diante dos argumentos apresentados, é possível concluir que o auto de infração não é nulo devido à ilegalidade dos procedimentos adotados pela fiscalização.

Nega-se provimento.

(c) IV. CONSTITUIÇÃO SOCIAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA ÁTILA PNEUS LTDA. – ORIGEM DE SUA CAPACIDADE OPERACIONAL

A Recorrente alega que a constituição social da Átila Pneus Ltda. foi plenamente regular, tendo o capital social sido integralizado conforme a legislação vigente.

Afirma que a integralização do capital ocorreu em dinheiro, conforme comprovantes bancários anexados aos autos. A Recorrente também sustenta que a empresa foi devidamente habilitada junto à Receita Federal, o que demonstra sua idoneidade e capacidade operacional para a importação de pneus.

Por fim, argumenta que os auditores fiscais ignoraram a regularidade das operações e da constituição societária, ao alegarem a inexistência de capacidade operacional e questionarem a origem do capital integralizado.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O voto da DRJ detalha que a fiscalização constatou a simulação de integralização do capital social da empresa, o que foi confirmado por documentos financeiros e movimentações incompatíveis com o declarado.

A análise fiscal revelou que a Átila Pneus Ltda. não possuía a capacidade operacional e financeira necessária para realizar as atividades declaradas.

A baixa movimentação financeira, a ausência de patrimônio e as inconsistências nas declarações de capital social são indícios fortes de que a empresa foi utilizada para ocultar operações irregulares.

Além disso, a Receita Federal já havia declarado a empresa inapta em razão dessas irregularidades, o que reforça a conclusão de que a integralização do capital social foi simulada e não refletia a realidade financeira da empresa.

Nega-se provimento.

(d) V. PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NÃO CONFIGURA FRAUDE FISCAL E/OU SIMULAÇÃO

Com relação à decadência, a Recorrente argumenta que, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo a comprovação de fraude, o prazo decadencial aplicável é o previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Dessa forma, entende que parte dos créditos tributários constituídos no auto de infração já estaria extinta, pois o prazo para a constituição do crédito referente ao período de janeiro a outubro de 2013 estaria decaído.

A Recorrente afirma que a fiscalização extrapolou o prazo decadencial ao aplicar o artigo 173, I, do CTN, que, segundo ela, não seria aplicável ao caso, uma vez que não houve fraude ou dolo nas operações.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O argumento de que o prazo decadencial aplicável seria o previsto no artigo 150, §4º, do CTN, por tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, não se sustenta diante das circunstâncias fáticas apuradas no processo.

A fiscalização concluiu que houve fraude e simulação nas operações de venda de pneus, configurando uma tentativa de reduzir indevidamente o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) devido. A simulação de operações de revenda por distribuidoras interdependentes foi demonstrada, caracterizando a prática de planejamento tributário abusivo, que justifica a aplicação do artigo 173, I, do CTN.

O voto da DRJ é claro ao afirmar que, uma vez comprovada a ocorrência de fraude, o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, as irregularidades foram constatadas nas operações entre 2013 e 2015, e a autuação ocorreu dentro do prazo legal previsto no artigo 173, I, do CTN.

Conforme disposto pela jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o prazo do artigo 150, §4º, é aplicável apenas quando o contribuinte age de boa-fé e não há

evidências de fraude ou dolo. Entretanto, quando há indícios robustos de simulação ou fraude, como no caso em questão, o prazo decadencial é regido pelo artigo 173, I.

Nega-se provimento.

(e) VI. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR – NÃO INCIDÊNCIA DE IPI NAS ATIVIDADES DE COMERCIALIZAÇÃO DOS PNEUS NO MERCADO INTERNO

A Recorrente alega que não houve fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) nas operações de comercialização de pneus no mercado interno, argumentando que a comercialização de produtos já industrializados não caracteriza nova industrialização, o que afasta a incidência do tributo.

Para a Recorrente, a simples revenda de pneus importados não poderia ser considerada como uma hipótese de incidência do IPI, uma vez que a industrialização já havia ocorrido antes da importação.

Assim, defende a não incidência do IPI, invocando o conceito de industrialização previsto no art. 46, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), que limita o campo de aplicação do imposto às operações que efetivamente alterem a natureza ou o estado do produto.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incide, conforme disposto no art. 46, II, do CTN, sobre a saída de produtos industrializados de estabelecimentos equiparados a industriais, incluindo-se o estabelecimento importador.

No caso, a revenda de pneus importados caracteriza a saída do produto do estabelecimento importador, o que configura o fato gerador do IPI, independentemente de nova industrialização no Brasil.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) é pacífica ao reconhecer a incidência do IPI sobre a revenda de produtos importados no mercado interno, mesmo que não tenham passado por processo de industrialização em território nacional.

Nega-se provimento.

(f) VII. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO / INTERDEPENDÊNCIA- UTILIZAÇÃO DE DISTRIBUIDORAS DE PNEUS

A Recorrente alega que o planejamento tributário utilizado, envolvendo a criação e utilização de distribuidoras de pneus interdependentes, configura uma prática lícita, comum em diversos setores econômicos e legítima sob a ótica do direito tributário.

A Recorrente defende que as distribuidoras foram criadas para operar na revenda de pneus importados e que tal estrutura foi adotada para otimizar a operação e reduzir legalmente a carga tributária incidente sobre as vendas.

Nesse sentido, afirma que o uso de distribuidoras do mesmo grupo econômico não constitui fraude ou simulação, mas sim uma estratégia de organização empresarial que visa a redução de encargos fiscais de forma legítima, dentro dos parâmetros da legislação tributária vigente.

Argumenta que a Receita Federal desconsiderou indevidamente essas distribuidoras, apontando a inexistência operacional das mesmas sem observar o devido processo legal para tal declaração.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Conforme fundamentado no voto da DRJ, as operações realizadas pela Recorrente envolvendo as distribuidoras interdependentes não configuram um planejamento tributário lícito, mas sim um esquema de fraude fiscal, caracterizado pela interposição fictícia de empresas com o intuito de reduzir a base de cálculo do IPI de forma indevida.

A DRJ demonstrou que as distribuidoras, embora formalmente constituídas, não apresentaram atividade econômica compatível com as operações de revenda alegadas, sendo incapazes de justificar os volumes de mercadorias transacionadas.

Além disso, as distribuidoras eram utilizadas de forma simulada para reduzir o valor do imposto devido, sem que houvesse a efetiva movimentação de bens ou o correspondente pagamento entre as partes. O conjunto de indícios e provas coletadas foi considerado suficiente para sustentar a autuação, caracterizando a prática como fraude e não como planejamento tributário lícito.

No presente caso, a DRJ fundamentou corretamente a desconsideração das distribuidoras com base na ausência de atividade real e na utilização dessas empresas como instrumentos para ocultar a verdadeira operação de venda realizada diretamente pela Recorrente aos seus clientes. Assim, não se trata de um mero planejamento tributário, mas de uma conduta que ultrapassa os limites da licitude e configura simulação com o intuito de fraudar o fisco.

Nega-se provimento.

(g) VIII. ELEMENTOS ADICIONAIS ELENCADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE

A Recorrente alega que os elementos adicionais elencados no Auto de Infração partem da falsa premissa de fraude fiscal.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Conforme fundamentado no voto da DRJ, os elementos adicionais utilizados no auto de infração, desde que relevantes e coerentes com o objetivo da autuação, não constituem ilegalidade, especialmente quando esses elementos visam a complementar a base probatória já existente.

A legislação tributária e aduaneira permite a utilização de documentos adicionais, desde que sejam apresentados no curso do processo, com o devido respeito ao contraditório e ampla defesa, como ocorreu no presente caso.

Nega-se provimento.

(h) IX. DA REGULAR CONSTITUIÇÃO DAS EMPRESAS VENTURA & ORION – GESTÃO EMPRESARIAL S/A E MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A. – ARTIGO 8º, DA LEI N.º 6.404/76

A Recorrente alega que as empresas Ventura & Orion Gestão Empresarial S/A e Mississipi Fomento de Negócios S/A foram regularmente constituídas, conforme o disposto no artigo 8º da Lei n.º 6.404/76, que regula as sociedades por ações.

Afirma que tais empresas foram criadas com o propósito de atuar na gestão e fomento de negócios, sendo completamente legítimas suas constituições e operações.

Além disso, sustenta que todas as formalidades exigidas pela legislação aplicável foram observadas, incluindo os registros na Junta Comercial e demais obrigações societárias.

Nesse sentido, defende que as operações comerciais realizadas entre estas empresas e a empresa autuada são plenamente regulares e não podem ser classificadas como fraudulentas, como alega a fiscalização.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O voto da DRJ concluiu que a constituição dessas empresas, embora formalmente registrada, serviu ao propósito de dissimular operações reais de compra e venda de mercadorias, com o objetivo de reduzir a carga tributária, configurando, assim, simulação.

A DRJ evidenciou que as operações comerciais envolvendo as empresas citadas careciam de substância econômica, uma vez que não havia a efetiva movimentação de mercadorias, e o fluxo financeiro entre as partes indicava que essas empresas operavam como intermediárias fictícias.

Diante do exposto, mantém-se a conclusão de que as operações realizadas por essas empresas configuram simulação e, por conseguinte, são passíveis de nulidade para fins tributários.

Nega-se provimento.

(i) X. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS ADMINISTRADORES PARA RESPONDER PELA AUTUAÇÃO.

A Recorrente alega que os administradores da empresa não podem ser responsabilizados solidariamente pelo débito tributário, sustentando a ilegitimidade passiva para responder pela autuação.

Segundo a Recorrente, não há prova de que os administradores tenham agido com dolo, fraude ou excesso de poderes, como requerido pelo artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN) para que seja possível a imputação de responsabilidade pessoal.

Além disso, a Recorrente defende que a responsabilidade dos sócios-gerentes e administradores não decorre automaticamente do mero inadimplemento da obrigação tributária pela pessoa jurídica. É necessário que se comprove a prática de atos ilícitos ou contrários ao contrato social, o que, no entendimento da Recorrente, não foi demonstrado nos autos.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O artigo 135, inciso III, do CTN dispõe que os administradores respondem pessoalmente pelos créditos tributários quando agirem com excesso de poderes, infração à lei ou dissolução irregular da empresa.

No presente caso, conforme fundamentado no Voto da DRJ, a administração da empresa praticou atos que caracterizam fraude e simulação nas operações de venda de mercadorias, sem a efetiva circulação de produtos, com o intuito de reduzir o valor do IPI devido. Tais atos configuraram infração à lei, o que justifica a responsabilização dos administradores pelo débito tributário.

Além disso, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) é pacífica ao estabelecer que a dissolução irregular da empresa, por si só, é suficiente para a responsabilização dos sócios-gerentes, independentemente de prova adicional de dolo ou fraude. No caso em tela, a empresa foi declarada inapta e não comprovou a regularidade de suas operações, reforçando a aplicação do artigo 135 do CTN.

Nega-se provimento.

(j) XI. DA INEXISTÊNCIA DE MULTA OU SUA REDUÇÃO

A Recorrente alega que a multa aplicada pela fiscalização é indevida ou, alternativamente, deve ser reduzida.

Sustenta que as operações realizadas não configuram simulação ou fraude, uma vez que estavam devidamente documentadas e que, em função disso, a aplicação da multa de 150% é desproporcional.

A Recorrente ainda argumenta que, se mantida, a multa deveria ser reduzida para 75%, nos termos da legislação vigente, pois não houve comprovada intenção de fraude, o que afastaria a necessidade de uma multa qualificada.

Requer, portanto, o afastamento total da penalidade ou sua readequação em conformidade com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Nesse ponto, entendo que assiste razão parcial à Recorrente.

A multa qualificada de 150% foi aplicada com base na constatação de fraude e simulação, conforme evidenciado nos autos e corroborado pelo relatório da DRJ.

Ocorre que as recentes alterações na Lei 9.430/96, especialmente com a promulgação da Lei nº 14.689/2023, introduziram mudanças no regime das multas aplicáveis em matéria fiscal.

“Art. 44.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A principal modificação refere-se à redução do percentual da multa qualificada de 150% para 100%, que agora se aplica como regra geral, exceto em casos de reincidência, onde a multa pode ser elevada novamente a 150%.

Assim, tendo em vista os elementos dos autos, sem a constatação de reincidência, e a nova redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, a multa qualificada, deve ser aplicada em 100% do valor do tributo devido e em 150%, conforme consta do auto de infração.

Já no tocante a multa isolada, cabe destacar que tal multa não deve ser confundida com a multa de ofício. A multa isolada deve ser vista como uma penalidade administrativa que se aplica a casos de descumprimento de obrigações acessórias ou de pagamento de tributos. Essa distinção visa assegurar que cada infração receba a sanção adequada.

Diante do exposto, dá-se provimento parcial para a redução da multa de 150% para 100%.

6.5 CONCLUSÃO

Do exposto, voto por rejeitar as preliminares e no mérito dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas no ponto relativo à redução do percentual da multa qualificada de 150% para 100%, em conformidade com as recentes alterações na Lei 9.430/96, especialmente com a promulgação da Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo

6.6 DAS CONTRARRAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

Em sede de contrarrazões ao Recurso Voluntário cabe analisar de forma breve os seguintes pontos apresentados pela Procuradoria Nacional

3) Preliminares arguidas

3.1) Ausência de nulidades

3.2) Improcedência da arguição de nulidade por ilegalidade na suposta declaração de inexistência de fato das distribuidoras de pneus

3.3) Legitimidade da utilização de prova emprestada

A Procuradoria argumenta que, no tocante às preliminares arguidas pela Recorrente, não existem nulidades no processo administrativo fiscal que justifiquem a anulação dos atos.

A Procuradoria sustenta que todos os atos processuais foram conduzidos de acordo com o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, e não houve violação dos princípios constitucionais do contraditório ou da ampla defesa.

No que tange à alegada nulidade por ilegalidade na suposta declaração de inexistência de fato das distribuidoras de pneus, a Procuradoria refuta o argumento, afirmando que o Fisco tem plena competência para desconsiderar operações simuladas e tributar a realidade econômica, em conformidade com o princípio da verdade material. O Fisco não precisa de um procedimento específico para declarar a inexistência de fato de uma empresa quando constata que ela não possui substância econômica.

Por fim, a Procuradoria defende a legitimidade da utilização de prova emprestada, alegando que essa prática é permitida no âmbito administrativo, desde que respeitado o contraditório. As provas foram devidamente compartilhadas entre processos administrativos relacionados ao mesmo grupo econômico, e a Recorrente teve ampla oportunidade de contestar tais elementos.

Nesses pontos, entendo que assiste razão à Procuradoria.

A aplicação das disposições do Decreto nº 70.235/72 confirma que não há qualquer nulidade nos atos processuais. Para que houvesse nulidade, seria necessário demonstrar prejuízo efetivo ao direito de defesa, o que não ocorreu.

O princípio da verdade material orienta que o Fisco deve buscar a realidade econômica das operações tributárias. No caso concreto, restou demonstrado que as distribuidoras de pneus não tinham existência econômica real, servindo apenas como instrumentos para simulação e redução indevida de tributos. Conforme já assinalado pela DRJ, o Fisco não está vinculado à forma jurídica das operações, mas sim à realidade dos fatos. A jurisprudência administrativa e judicial é clara no sentido de que, quando há simulação, a autoridade fiscal pode

desconsiderar os negócios jurídicos aparentes para tributar o fato gerador efetivo, conforme os artigos 114 e 116 do Código Tributário Nacional (CTN).

A utilização de prova emprestada no âmbito administrativo é legítima, desde que respeitado o contraditório, o que foi observado no presente caso. A Recorrente teve acesso às provas e foi oportunamente ouvida, o que afasta qualquer irregularidade. Além disso, a prova emprestada não foi o único fundamento do julgamento, tendo sido corroborada por outras evidências, como movimentações financeiras e a inexistência de estrutura operacional das distribuidoras. A utilização de prova emprestada atende ao princípio da economia processual e é aceita tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência.

Dá-se provimento.

4) Mérito

4.1) Decadência

4.2) Incidência de IPI na revenda de produto importado no mercado interno

4.3) Planejamento tributário abusivo

4.3.1) Irregularidade na capitalização da Átila Pneus

4.3.2) Irregularidade na constituição das empresas Ventura & Orion e Mississipi

4.4) Legitimidade das pessoas físicas

4.5) Legalidade da multa aplicada

A Procuradoria argumenta que, no tocante ao mérito do recurso, os recorrentes não têm razão ao sustentar a decadência parcial do crédito tributário. A Fazenda defende a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), dado que houve constatação de fraude e simulação nas operações.

Além disso, alega que o IPI incide na revenda de produtos importados no mercado interno, conforme legislação vigente.

No que se refere ao planejamento tributário abusivo, a Fazenda argumenta que as irregularidades na capitalização da Átila Pneus, assim como na constituição das empresas Ventura & Orion e Mississipi, evidenciam o intuito de ocultar a origem dos recursos.

No que tange à legitimidade das pessoas físicas envolvidas, a Procuradoria defende a responsabilidade solidária dos sócios-administradores, com base nos artigos 124 e 135 do CTN.

Por fim, no tocante a multa de ofício de 150% é considerada proporcional à gravidade dos atos fraudulentos praticados.

Cabe analisar cada um dos pontos.

4.1) Decadência

Nesse ponto entendo que assiste razão à Procuradoria.

A regra decadencial aplicável em casos de fraude, dolo ou simulação é, de fato, a do art. 173, I, do CTN, conforme jurisprudência consolidada e entendimento pacífico do CARF.

Esse dispositivo permite que o prazo decadencial se estenda até cinco anos contados a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em questão, a constatação de fraude no uso de interpostas distribuidoras e a simulação de operações para reduzir a base de cálculo do IPI confirmam a necessidade de aplicação desse prazo especial. Portanto, não há que se falar em decadência parcial.

4.2) Incidência de IPI na revenda de produto importado no mercado interno.

Nesse ponto entendo que assiste razão à Procuradoria.

O IPI incide tanto na importação quanto na posterior revenda de produtos industrializados, mesmo que não submetidos a novo processo de industrialização no território nacional, conforme previsão expressa no art. 46 do CTN. Essa regra visa assegurar a tributação em todas as etapas da circulação de produtos industrializados, independentemente da origem. O argumento dos recorrentes de que haveria duplicidade na cobrança não encontra amparo legal, já que a incidência se dá em momentos distintos e sobre fatos geradores diferentes.

4.3) Planejamento tributário abusivo

Nesse ponto entendo que assiste razão à Procuradoria.

O planejamento tributário abusivo, que visa à redução ilícita da carga tributária, é desconsiderado pelo ordenamento jurídico, especialmente quando envolve operações simuladas. A utilização de distribuidoras interdependentes e sem capacidade financeira real, conforme apurado pela fiscalização, caracteriza a intenção de reduzir a base de cálculo do IPI por meio de simulação, o que configura fraude. Portanto, o argumento da Fazenda é coerente com o entendimento consolidado de que tais operações são nulas para fins tributários.

4.3.1) Irregularidade na capitalização da Átila Pneus

Nesse ponto entendo que assiste razão à Procuradoria.

A integralização fictícia de capital, com uso de recursos da própria empresa ou por meio de interpostas pessoas, viola os princípios da boa-fé e da transparência no direito societário.

A fiscalização demonstrou que a capitalização da Átila Pneus ocorreu de forma irregular, o que confirma a intenção de ocultar a origem dos recursos.

Tais práticas não são admitidas pelo direito tributário e societário, sendo passíveis de desconsideração para efeitos fiscais.

4.3.2) Irregularidade na constituição das empresas Ventura & Orion e Mississipi

Nesse ponto entendo que assiste razão à Procuradoria.

As empresas Ventura & Orion e Mississipi foram criadas como entes fictícios, sem capacidade operacional ou financeira para realizar as transações alegadas.

Essas práticas são configuradas como simulação, de modo a permitir o desvio de recursos sem a devida tributação.

A Fazenda demonstrou que as empresas foram utilizadas como veículos de fraude para ocultar a verdadeira natureza das operações, justificando a desconsideração de suas atividades para fins fiscais.

4.4) Legitimidade das pessoas físicas

Nesse ponto entendo que assiste razão à Procuradoria.

A responsabilidade solidária dos sócios-administradores está prevista nos artigos 124 e 135 do CTN, quando estes agem com dolo ou fraude na administração da empresa.

A jurisprudência do CARF é pacífica em reconhecer essa responsabilização quando há participação direta dos administradores nos atos ilícitos.

4.5) Legalidade da multa aplicada

Nesse ponto entendo que assiste razão parcial à Procuradoria.

A multa de ofício de 150% deve ser reduzida para 100% por força das recentes alterações na Lei 9.430/96, especialmente com a promulgação da Lei nº 14.689/2023.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por rejeitar as preliminares e no mérito dar provimento parcial, discordando da Procuradoria apenas no ponto relativo à redução do percentual da multa qualificada de 150% para 100%, em conformidade com as recentes alterações na Lei 9.430/96, especialmente com a promulgação da Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo