



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16004.720375/2013-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.852 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** HBUSTER DO BRASIL, INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

REEXAME PERÍODO FISCALIZADO E REVISÃO DE LANÇAMENTO.  
PROCEDIMENTOS DISTINTOS.

O REEXAME de período já fiscalizado, na circunstância em que cuida tão somente de complementação de constituição de crédito tributário em relação a matérias diversas das alcançadas pelo procedimento fiscal anterior, não se confunde com REVISÃO DE LANÇAMENTO, não se submetendo, assim, às disposições do art. 149 do CTN.

DECADÊNCIA - INCORRÊNCIA.

Súmula CARF n° 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

NULIDADE DA DECISÃO DE 1a. INSTÂNCIA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida (STJ, EDcl no MS 21315 / DF, S1 - DJe 15/06/2016).

**CREDITAMENTO DO IPI. PRECLUSÃO.**

O valor da exigência do IPI corresponde à diferenças de imposto decorrentes da falta de recolhimento do imposto lançado em não escriturado e falta de recolhimento do IPI em virtude de utilização de créditos indevidos não pode ser conhecida face das alegações apresentadas somente na fase recurso, respeito a impossibilidade de supressão de instância, nos limites do que determina o art. 17 do Decreto 70.235/72.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.**

A completa omissão no atendimento das solicitações fiscais, sem qualquer resposta, positiva ou negativa, quanto aos questionamentos feitos pelo Auditor-Fiscal, dificulta o bom e célere andamento da auditoria, caracterizando embaraço à fiscalização, justificando o agravamento da penalidade.

**MULTA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**JUROS DE MORA E TAXA SELIC.**

Súmula CARF 03: É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS**

Uma vez comprovado que as condutas dolosas não foram adstritas apenas a alguns fatos isolados, mas sim ao próprio modo de operação da empresa, é legal a atribuição de responsabilidade tributária a todos os sócios administradores.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTADOR.**

Cabível a atribuição da responsabilidade solidária aos mandatários, prepostos e administradores de fato da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorram de atos daqueles, praticados com infração dolosa à lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade relacionada ao reexame de período já fiscalizado. Vencidas as Conselheiras Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin (Relatora) e Livia De Carli Germano e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da empresa, mantendo a qualificação da multa. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor; e II) Por unanimidade de votos, negar provimento em relação aos recursos voluntários do Sr. He Xing e do Contador, Sr. Luiz Carlos Monacci, mantendo as respectivas responsabilidades tributárias.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino Da Silva, Livia De Carli Germano, Abel Nunes De Oliveira Neto e Luiz Rodrigo De Oliveira Barbosa.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão 10-50.577 - 3ª Turma da DRJ/POA que manteve o lançamento de IPI, quando por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares de nulidade e de decadência para no mérito julgar improcedente a impugnação para manter a exigência do IPI, no valor de R\$ 9.786.577,30 e respectivos juros de mora e multa de ofício no percentual de R\$ 150%, contra a autuada e os responsáveis solidários He Xing e Luiz Carlos Monacci.

Os autos foram remetidos para julgamento nesta turma em razão da Resolução 3402000.841 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, que por unanimidade votou pelo não conhecimento dos presentes recursos voluntários, devendo o processo ser direcionado ao Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, 1ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção do CARF, para julgamento conjunto com Processo o principal de n. 16004.720366/201321, que lhe foi distribuído em 05/05/2016.

Na Resolução 3402000.841, restou consignado que:

*Compulsando as informações trazidas aos autos, constata-se a Autoridade Administrativa, levantando que haveria por parte da HBuster sonegação de tributos federais, em 17 de outubro de 2013 lavrou dois autos de infração contra a empresa, dando origem aos processos administrativos n. 16004.720366/201321 e 16004.720375/201312.*

*No primeiro, promoveu a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, enquanto no segundo, ora em julgamento, lançou o IPI entendido como devido. Trata-se, claramente, de processos reflexos (vide fls 8434 do Termo de Verificação Fiscal), com base no que dispõe o artigo 6º, §1º, inciso III do Registro que o Regimento Interno do CARF ("RICARF").*

*No que tange à competência para julgamento de processos reflexos, o RICARF sofreu reforma com o advento da Portaria n. 343, de 09 de junho de 2015, de modo que passou à 3ª Seção do Conselho a competência para julgamento dos processos que versam sobre o IPI, mesmo se reflexos de processos principais de competência da 1ª Seção, quando o lançamento tributário não constasse do mesmo processo fiscal que o lançamento do tributo principal (artigo 2º, inciso IV).*

Em razão da término do mandato do Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, o processo principal 16004.720366/201321 e este a ele reflexo foram a mim redistribuídos.

Feitos esses esclarecimentos, por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que integra a decisão de piso:

Trata-se de impugnação tempestiva contra auto de infração lavrado pela DRF em São José do Rio Preto/SP, para exigir Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 9.786.577,30, acrescido de juros de mora no valor de R\$ 4.719.216,53 e multa de ofício de R\$ 14.679.865,97, no percentual de 150%, o que totalizou crédito tributário de R\$ 29.185.659,80, na data da autuação.

As infrações apontadas no auto de infração foram:

- falta de recolhimento do IPI lançado e não escriturado – o estabelecimento industrial escriturou em seus Livros Registro de Saídas valores de IPI inferiores aos destacados nas respectivas notas fiscais e declarou/recolheu apenas os saldos devedores apurados a partir dos valores assim escriturados;

- crédito básico indevido – o estabelecimento recolheu imposto a menor em decorrência da utilização de crédito não lastreado em documentação hábil e idônea. Fazem parte do auto de infração os demonstrativos de apuração do crédito e devida fundamentação legal, bem como a planilha de reconstituição da escrita de IPI. O Termo de Verificação Fiscal – TVF - consta na fl. 8.434 em diante e a seguir será sintetizado.

A ação fiscal foi realizada a partir de constatações de auditoria no estabelecimento matriz da empresa, que culminou com lavratura de autos de infração relativos aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins cujos fatos geradores ocorreram durante o ano calendário 2008.

De acordo com o contrato social, ambos estabelecimentos tem por objeto as atividades de produzir, industrializar, comercializar, importar e exportar alto falantes, auto rádio, auto rádio com CD player, auto rádio com MP3, auto rádio DVD player, alarmes, módulos de potência, telas LCD, aparelhos eletro-eletrônicos para uso em veículos em geral; DVD player, televisores do tipo LCD, monitores do tipo LCD, aparelhos eletro-eletrônicos para uso residencial em geral; aparelhos de telefonia móvel, telefonia fixa, equipamentos de telecomunicação em geral; aparelhos de informática e acessórios, bem como prestar assistência técnica desses produtos. Todavia, o procurador da empresa, Sr. Luiz Carlos Monacci esclarece que a matriz é apenas um escritório, sendo toda a comercialização realizada pela filial.

No ano-calendário 2008 a empresa apurou o IRPJ pela sistemática do Lucro Real Trimestral. A DIPJ 2009 (Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica) transmitida antes do início da ação fiscal aponta saldos devedores de IPI na ficha 20 (Apuração do Saldo do IPI), cujos pagamentos constam nos bancos de dados da RFB, exceto quanto ao mês de dezembro, quando foi recolhido valor inferior ao declarado na DIPJ, porém coincidente com o declarado em DCTF.

Foram apresentados o Livro Registro de Entradas e Livro Registro de Saídas, notas fiscais referentes a janeiro de 2008 e 01 CD contendo arquivos em excell referentes a 2008. Com base nestes dados e a partir de informações dos arquivos mensais de notas fiscais relativos ao ano-calendário de 2008, apresentados/transmitidos durante ações fiscais anteriores (arquivos do SINTEGRA), por critério de amostragem (maiores valores e CFOP - Códigos Fiscais de Operação que compõem a receita bruta), foram selecionados 59 (cinquenta e nove) contribuintes, entre clientes e fornecedores da H-BUSTER, que foram circularizados.

Os fornecedores foram intimados a apresentar demonstrativo de todas as vendas efetuadas para o estabelecimento filial da H-BUSTER, no período compreendido na auditoria, bem como cópia digitalizada dos comprovantes de recebimento e das notas fiscais emitidas, enquanto os clientes do estabelecimento foram intimados a apresentar demonstrativo de todas as aquisições efetuadas no período e cópia digitalizada dos comprovantes de pagamento e das notas fiscais correspondentes.

De acordo com as respostas obtidas, o autuante constatou que a escrituração, nos Livros Registro de Saídas, foi feita em valores inferiores aos constantes nas notas fiscais de saída emitidas pela empresa, sendo que alguns clientes apresentaram comprovantes de pagamento de tais diferenças. A consolidação desses valores está no Demonstrativo das Diferenças Mensais (folhas 8425 a 8433), anexo ao auto de infração, que decorre da infração descrita no TVF como falta de recolhimento do IPI lançado e não escriturado.

Com relação aos créditos informados em DIPJ, a fiscalização apontou que, apesar de reiteradas intimações, a autuada não comprovou os pagamentos efetuados aos fornecedores emitentes das notas fiscais que geraram os créditos de IPI escriturados, bem como o efetivo recebimento das mercadorias, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, ou, no caso de devoluções ou retorno, a apresentação de documentação comprobatória dos requisitos previstos no art. 169, II, do Decreto nº 4.544, de 2002 (Regulamento do IPI – RIPI/2002). Também não foi apresentado o Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI, nem o Diário e o Razão. Assim, os créditos informados em DIPJ foram considerados indevidos, diante da falta de comprovação.

Da mesma forma, a autuada não justificou a diferença de R\$ 67.983,38 entre o débito de IPI no mês de dezembro de 2008 informado em DIPJ e o efetivamente recolhido e declarado em DCTF.

Refeita a escrita fiscal do IPI, foi dada ciência ao contribuinte das conclusões dos autuantes através do Termo de Constatação e Intimação nº 08 (fl. 6.774 a 6.778), concomitante à concessão de prazo de 20 dias para manifestar-se a respeito, o que não foi atendido.

Considerando a existência de evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71, 72 e 73 da lei 4.502, de 1964 (sonegação, fraude e conluio), foi

exigida multa de ofício qualificada (150%) prevista no art. 80, § 6º, inciso II da Lei nº 4.502, de 1964, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007.

#### APURAÇÃO DE RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 8453 e 8454) para atribuir aos Senhores HE XING e LUIZ CARLOS MONACCI a responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído de ofício, em razão da prática de escriturar nos livros fiscais e contábeis da H-BUSTER valores inferiores aos constantes nas suas notas fiscais de saída, inclusive informando em DIPJ e DACON e declarando em DCTF valores de receitas e de tributos inferiores aos efetivamente auferidos e devidos.

Também foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento ao disposto no artigo 1º do Decreto nº 2.730/1998 e Portaria RFB nº 2.439/2010.

A empresa autuada e os sujeitos passivos solidários apresentaram impugnações tempestivas.

Apreciadas as impugnações, o lançamento foi julgado mantido por unanimidade.

A preliminar de carência de liquidez e certeza em relação ao lançamento foi afastada com base nos seguintes fundamentos:

Termo de Constatação e Intimação nº 08 (fl. 6.774 a 6.778) dá conta de que a fiscalização solicitou, em diversas oportunidades, todas sem sucesso, que o contribuinte apresentasse o Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI – e demais documentos relacionados nos itens 1 a 11 do Termo de Início de Procedimento Fiscal, de 30/11/2012 (fl. 6482 a 6570). Antes da lavratura do auto de infração, foi dada ciência das conclusões do procedimento fiscal referentes ao IPI, com a concessão de prazo de 20 dias para que o contribuinte se manifestasse, apresentando documentos hábeis e idôneos que corroborassem suas afirmações, o que também não foi atendido.

O Termo de Arrolamento (processo nº 16004.720400/2013-68) foi lavrado em 17/09/2013, e encaminhado ao contribuinte por via postal, sendo recebido no dia 19/09/2014. No dia 18/09/2013 o auto de infração foi encaminhado para os Correios, com seus anexos, dentre os quais estão os demonstrativos de apuração do crédito tributário e as planilhas de reconstituição da escrita fiscal. Diante da negativa do contribuinte em receber o respectivo envelope, foi feita intimação por edital (fl. 8458), fixado em 26/09/2013. O processo permaneceu na repartição do domicílio fiscal do contribuinte, no prazo regulamentar, disponível para vista e para obtenção de certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que o integram, de acordo com o art. 38, § 2º, da Lei nº 9.250/1995 e art. 46 da Lei nº 9.784/1999, e ainda, aguardando o pagamento dos valores lançados ou a impugnação.

Incabível, portanto, a alegação de nulidade, sob o pretexto de cerceamento de defesa. Quanto à alegação de que o lançamento careceria de liquidez e certeza, pois não teriam sido considerados os pagamentos efetuados, deve-se referir sua total improcedência, pois referidos pagamentos foram sim computados. Com efeito, o valor da exigência do IPI no presente auto de infração corresponde ao somatório das seguintes parcelas:

(1) diferenças entre o valor destacado em notas fiscais apresentadas por adquirentes da autuada e as informações do Livro Registro de Saídas, no qual tais operações, lançadas a menor, serviram para apuração dos saldos devedores informados em DIPJ, objeto dos pagamentos efetuados; (2) diferença entre o saldo devedor declarado no mês de dezembro de 2008 e o pagamento efetuado, que foi a menor; e, (3) créditos de IPI utilizados na escrita para compensação de débitos do período, glosados por falta de comprovação. Dessa forma, estando o lançamento devidamente delimitado quanto a seu valor e corretamente calculado, com relação à base legal, o que lhe confere características de liquidez e certeza, são igualmente descabidas as alegações de nulidade, com base na suposta ausência desses requisitos.

Restou também afastada a preliminar de decadência, nos seguintes termos:

No presente caso, os saldos devedores efetivos são superiores ao que foi declarado pelo contribuinte e além disso, os créditos utilizados para abater tais débitos foram glosados, o que resultou na existência de saldos devedores em todos os períodos, como se verifica na “Planilha de Reconstituição de Escrita do IPI”, que integra o auto de infração, pelo que os recolhimentos do imposto nesses mesmos períodos foram inferiores ao devido, não configurando pagamentos do IPI, para fins de aperfeiçoar o lançamento por homologação, motivo pelo qual a contagem do prazo decadencial de cinco anos não ocorre a partir da data do fato gerador (regra específica do lançamento por homologação) e, sim, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, que é a regra geral do art. 173, I, do CTN (art. 129, II, do RIPI/2002). A par disso, os autuantes apontaram evidente intuito de fraude nos atos do contribuinte, o que, por si só, já afasta a aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, em relação aos períodos compreendidos na autuação (janeiro a dezembro de 2008), o prazo decadencial iniciou em 1º de janeiro de 2009 e findou cinco anos depois, em 1º de janeiro de 2014, o que afasta a alegação de decadência, considerando a ciência do auto de infração em setembro de 2013.

No mérito, considerando que a impugnação apresentada pela empresa limitou-se às alegações de decadência e argumentos relativos à nulidade, arguidas em preliminar, bem como o caráter confiscatório da multa de ofício, a inaplicabilidade da Taxa Selic como juros de mora, e a necessidade de redução da multa de ofício para o percentual de 75%, sem, no entanto, contestar exigência do IPI, o lançamento foi julgado procedente, por considerar tal matéria não impugnada, conforme art. 17 do Decreto 70.235/72.

Em relação às arguições acerca do caráter confiscatório da multa de ofício, foi aplicado o entendimento da Súm. Carf n. 02 e quando a inaplicabilidade da Taxa Selic como juros de mora, restou reconhecida sua legitimidade com base na Súm. Carf n. 03 e 04.

A multa qualificada foi mantida considerando ter a empresa agido com ânimo de fraudar ao do fato de o contribuinte ter registrado nos livros fiscais que foram apresentados à fiscalização, valores inferiores aos constantes nas notas fiscais de saída emitidas, informando em DIPJ os mesmos valores registrados na contabilidade, fato evidenciado na circularização efetuada pelos autuantes, descrita no item VI do TVF e que resultou na apuração dos valores consolidados no Demonstrativo das Diferenças Mensais (fls. 8425 a 8433).

Mantida a responsabilidade solidária do sócio He Xing, administrador da H-Buster conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 8452/8453, pelo imposto não recolhido em virtude dos fatos relatados no TVF, com base nos arts. 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional.

Responsabilizado também o contador da H-Buster, o Sr. Luiz Carlos Monacci, tendo em vista que ele representou a autuada no curso da ação fiscal, em decorrência de procuração para este fim. Além disso, teve participação nas condutas que culminaram com a autuação e qualificação da multa, assinando livros, termos, gerando arquivos de contabilidade e contribuindo para a prática apontada pelos autuantes como dolosa.

A ciência do resultado do julgamento da DRJ pela empresa HBuster deu-se através do domicílio eletrônico em 18/09/2014 (fl.8606) e pelo solidários He Xing e Luiz Carlos Monaci, via AR 09/09/2014, sendo os Recursos Voluntários protocolizados tempestivamente em 22/09/2014 (fl. 8773), 25/09/2014 (fl. 8622) e 17/09/2014 (fl.8609) respectivamente, repisando em suma os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir

## **Voto Vencido**

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Os recursos reúnem as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares:**

#### **NULIDADE POR OFENSA AOS ARTS. 145 E 149 DO CTN.**

Alega a Recorrente que o período autuado já tinha sido fiscalizado e, uma vez que esse reexame não teria sido motivado, estar-se-ia ofendendo aos artigos 145 e 149 do CTN.

Isto porque, logo na introdução do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal admite que aqui tratamos de reexame de período já fiscalizado com relação ao ano de 2008. A fiscalização primitiva teria sido realizada com base no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) 08.1.1.13.00-2010-00061-5, sendo que este supostamente envolveria os tributos IPI, PIS e COFINS. No entanto, como não juntou cópia do referido MPF original, a fiscalização impediu que o recorrente apresentasse argumentos sobre a veracidade de tais informações, causando cerceamento de defesa.

Segue argumentando que caso a nulidade suscitada não seja declarada, o lançamento baseado em reexame de período já fiscalizado foi realizado em ofensa aos arts. 145 e 149 do CTN e ao art. 50, inciso VI da Lei 9.784/99, pois a autoridade fiscal consignou a existência de autorização para reexame de período já fiscalizado conforme documento que consta dos autos. Porém, tal documento não apontou qualquer motivação para justificar o reexame autorizado, limitando-se a citar dispositivos da legislação que exigem a autorização. Tratando-se de ato administrativo sem motivação, tal autorização é nula.

Neste seguir, entendo que assiste razão à recorrente, pois autorização para reexame de período já fiscalizado (fl.2) limitou-se aos seguintes dizeres:

AUTORIZAÇÃO DE REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Autorizo a realização de uma nova ação fiscal junto ao contribuinte H – BUSTER DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. - CNPJ Nº 03.376.682/0001-20, correspondente ao ano calendário de 2008, tributos IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS – Programa de Integração Social e Cofins – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, nos termos do parágrafo 2º do art. 7º da Lei 2.354/54, art. 34 da Lei 3.470/58 e art. 906 do RIR/99, em substituição ao Mandato de Procedimento Fiscal – **MPF 08.1.13.00-2010-00061-5 (LOCAL)** que amparou o primeiro exame deste contribuinte.

Também não foi aposta aos autos cópia do MPF 08.1.13.00-2010-00061-5, que permitisse à Recorrente conhecer os motivos da primeira fiscalização, a causa do encerramento dela, o porquê não resultou autuação naquele momento ou tampouco saber a razão pela qual voltou a ser fiscalizada, embora dessa segunda fiscalização tenha resultado a autuação em questão.

Realmente, o Termo de Constatação e Intimação nº 08 (fl. 6.774 a 6.778) dá conta de que a fiscalização solicitou, em diversas oportunidades, todas sem sucesso, que o contribuinte apresentasse o Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI – e demais documentos relacionados nos itens 1 a 11 do Termo de Início de Procedimento Fiscal, de 30/11/2012 (fl. 6482 a 6570), contudo, não supre a carência de motivação em relação a causa do reexame do período já fiscalizado.

Não há como negar que a inexistência de motivação para a revisão de lançamento procedida pelo fiscal autuante, de fato contrariou o disposto no artigo 149, caput, incisos IV e VIII, do CTN, os quais determinam, respectivamente, que o fisco poderá revisar de ofício lançamento anterior na hipótese de existência de fato novo ou não provado, ou mesmo quando se comprovar erro ou omissão na autuação pretérita.

Determina o art. 145 do CTN:

*“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*[...]*

*III — iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. ”*

Por sua vez, temos o conteúdo do art. 149 do CTN, *in verbis*:

*“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: 10*

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior:*

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.*

A definitividade do lançamento e a necessidade de justificar um novo reexame em uma das hipóteses do art. 149 do CTN, já foi apreciada pela 2a. Câmara da CSRF em voto de relatoria do Conselheiro Rycardo Magalhaes de Oliveira em junho de 2008, conforme precedente trazido pela Recorrente em seu Voluntário:

Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1999 a 30/11/2002

Ementa: NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA AUTUAÇÃO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte, sob pena de improcedência da autuação.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL OMISSO. O Termo de Verificação Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da

ampla defesa e contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com fulcro no artigo 149, do CTN.

CONCOMITÂNCIA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. DESISTÊNCIA VIA ADMINISTRATIVA. A existência de discussão judicial de matéria idêntica a objeto de exame na esfera administrativa implica na desistência tácita deste último contencioso a propósito de referido tema, conforme preceitos contidos no artigo 47, § 2º, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007.

REP negado e REC não conhecido

Além do precedente apontado pela Recorrente, há julgado mais recente, proferido pela 3ª Câmara da CSRF em 08/11/2016, de Relatoria do Conselheiro Júlio César Alves Ramos mantendo esse mesmo entendimento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/05/2000

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES. A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; erro de fato; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. Recurso Especial do Procurador negado.*

Ademais, interpretando os artigos 145 e 149 do CTN, ao analisar a possibilidade de revisão de lançamento pela autoridade fiscal, já se manifestou o STJ em recurso submetido à sistemática do art. 543C do CPC/1973. Dessa decisão, é de se destacar:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO).*

*RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.*

*I. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do*

*lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.*

*2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis: "Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício; III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."*

*3. O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam: "Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: I - quando a lei assim o determine; II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária; III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial. Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."*

*4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.*

*5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.*

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento".

8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: "Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta. Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo). 'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446) "O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coelho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708) "O comando dispõe sobre a apreciação

de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...).

Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistente previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707)

9. In casu, restou assente na origem que: "Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor dos contribuintes por duas fortes razões. Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial. Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tributário Nacional.

Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício."

10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário.

*10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (sem grifo no original).*

REsp 1130545 / RJ RECURSO ESPECIAL 2009/0056806-7  
Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador S1 -  
PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 09/08/2010 Data da  
Publicação/Fonte DJe 22/02/2011

Seguindo as balizas estabelecidas por esse acórdão, que vincula os membros das turmas de julgamento deste Conselho (art. 62, § 2º, do Regimento Interno do Carf Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), e limitando essa análise ao que foi alegado pelo contribuinte em seu recurso voluntário não identifiquei fato novo que possa justificar a revisão de ofício, até mesmo porque não consta na "Autorização de Reexame de Período Já Fiscalizado" de fl. 02, nenhum esclarecimento nesse sentido.

Nesse contexto, nos termos da legislação referida, demonstrado que as omissões incorridas pelo fisco contaminam a exigência fiscal decorrente de procedimento de revisão de lançamento, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e ferir o princípio da segurança jurídica.

Neste seguir, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade do lançamento face à ausência comprovação dos fatos ensejadores da revisão de lançamento, conforme arts. 145 e 149 do CTN.

Tendo sido vencida em relação à primeira preliminar, passo a análise dos demais pontos do recurso.

### **DECADÊNCIA.**

Os Recorrentes se insurgem em relação à regra para contagem do prazo decadencial, arguindo em seu favor a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, segundo a qual segundo ele chegaria-se a conclusão de que o lançamento cientificado em 09/2013 não poderia alcançar fatos geradores anteriores a 09/08, o que torna o lançamento parcialmente improcedente, posto que conforme essa regra, os fatos geradores ocorridos até 08/2008 estariam todos atingidos pelo prazo decadencial.

Contudo, milita em desfavor da tese aventada pelo Recorrente o conteúdo da Súmula CARF nº 72, pela qual: "Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN".

Verifica-se nos autos a presença de multa qualificada em razão de fraude, apontada conduta do contribuinte no sentido de não apresentar livros auxiliares e documentos de sua escrituração objetivou esconder da fiscalização tributária a omissão tributária, demonstrando sua consciência da utilização do artifício doloso de registrar contábil e fiscalmente receitas de vendas em valores menores àqueles constantes das respectivas notas fiscais emitidas, caracterizando a circunstância qualificadora do ilícito tributário a merecer a duplicação da multa básica.

Nesse seguir, mantenho a decisão recorrida em relação ao não reconhecimento da decadência, ainda que parcial do período autuado.

## **CERCEAMENTO DE DEFESA**

A recorrente alega cerceamento de defesa por não ter tido acesso aos documentos que instruíram a autuação, posto que todas as vezes que compareceu a repartição fiscal foi informada que os autos estavam indisponíveis por conta de providências a serem implementadas pelo fiscal lançador.

Observo que para reconhecimento da nulidade, era imperioso o apontamento preciso, com comprovação do prejuízo sofrido por esse motivo, não a mera alegação genérica quando à dificuldade de elaboração da defesa em razão de dificuldades em relação ao acesso aos autos.

Ademais não consta dos autos qualquer documento que ateste que a impugnante teria comparecido “por diversas vezes” à repartição fiscal e que, em todos esses momentos, o acesso aos autos do processo lhe fora negado, motivo pelo qual não é possível se aceitar tal alegação por falta de provas.

De toda forma, o autuante consignou em seu relatório fiscal e nos formulários próprios do auto de infração, os fundamentos fáticos e legais que o levaram a concluir pela ocorrência da infração fiscal, tendo a contribuinte tomado regular ciência de tais documentos.

Além disso, no relatório, os autuantes explicaram detalhadamente a maneira como apuraram a base de cálculo que, associados aos demonstrativos de cálculos dos formulários do auto de infração, permitiram a contribuinte ter ciência da maneira pela qual os tributos exigidos foram determinados.

Portanto, os documentos essenciais para que a fiscalizada tivesse exercido sua ampla defesa em relação à acusação fiscal lhe foram entregues, devendo ser também rejeitada esta alegação de nulidade.

## **NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.**

A Recorrente reclama nulidade da Decisão de 1ª Instância pela falta de análise de todos os argumentos apostos na impugnação.

Contudo na decisão recorrida se vê que a turma não foi omissa na análise do que era relevante para a questão, ao concluir pela legitimidade do lançamento uma vez que foram apreciados os pontos necessários à formação do livre convencimento do julgador.

Ademais, conforme jurisprudência pacífica, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos suscitados pelas partes quando já tenha encontrado motivo suficiente para sustentar sua decisão. É nessa linha que o STJ vem mantendo seu entendimento, reiterado recentemente, já na vigência do novo CPC:

(...) O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida (STJ, EDcl no MS 21315 / DF, S1 – DJe 15/06/2016).

Assim, ainda que a Turma tenha se exaurido na análise de todas as questões veiculadas, não há no julgado nenhuma nulidade que implique em seu cancelamento.

### **MÉRITO**

Conforme relatado, a impugnação apresentada pela empresa limitou-se às alegações de decadência e argumentos relativos à nulidade, arguidas em preliminar, bem como o caráter confiscatório da multa de ofício, a inaplicabilidade da Taxa Selic como juros de mora, e a necessidade de redução da multa de ofício para o percentual de 75%, sem, no entanto, contestar o mérito da exigência do IPI. De acordo com o art. 17 do Decreto 70.235/1972, com a redação dada pela Lei 9.532/1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que resulta, no presente caso, na manutenção integral da exigência do imposto.

Desta forma, na falta de impugnação em relação ao valor da exigência do IPI corresponde à diferenças de imposto decorrentes da falta de recolhimento do imposto lançado em não escriturado e falta de recolhimento do IPI em virtude de utilização de créditos indevidos, nesta fase, resta preclusa qualquer análise em relação a essa matéria.

### **DA MULTA QUALIFICADA**

Argui a Recorrente que inexistente conjunto probatório suficiente à ocorrência de fraude.

Na decisão de piso, restou suficientemente demonstrado que ficou evidenciado e provado nos autos, conforme a descrição da ação fiscal relatada no TVF.

A conclusão de que haveria fraude contábil e fiscal decorre, em síntese, do fato de o contribuinte ter registrado nos livros fiscais que foram apresentados à fiscalização, valores inferiores aos constantes nas notas fiscais de saída emitidas, informando em DIPJ os mesmos valores registrados na contabilidade, fato evidenciado na circularização efetuada pelos autuantes, descrita no item VI do TVF e que resultou na apuração dos valores consolidados no Demonstrativo das Diferenças Mensais (fls. 8425 a 8433). Com tal conduta H-BUSTER teve por objetivo elidir o fisco, pois embora de acordo com a contabilidade, referidos valores, que não representam os valores reais das operações, foram adotados para apuração e recolhimento do IPI, exceto no mês de dezembro de 2008, resultando, na prática, em falta de recolhimento do imposto efetivamente devido nessas operações. Tal constatação pode também ser sintetizada nas seguintes afirmações, colhidas do item VIII– DA FRAUDE CONSTATADA, do TVF:

*“Ou seja, a contabilidade foi feita de modo a apresentar apenas os valores escriturados em seus livros fiscais, os quais estão de acordo com os valores informados na DIPJ.*

...

*Não há como afastar o evidente intuito de fraude contábil e fiscal de um contribuinte que emite diversas notas fiscais de saída por um determinado valor e que registra em seus livros valores inferiores aos verdadeiros.”*

A propósito ressalta-se que é no livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8 - o qual não foi apresentado - que deverão ser registrados os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída, extraídos dos livros

próprios, atendido o CFOP, os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a ser exigidos, de acordo com o art. 399 do RIPI/2002. O art. 312 do mesmo Regulamento também prevê a necessidade de conservação do documentário fiscal para fins de exibição aos agentes do Fisco, até que cesse o direito de constituir o crédito tributário.

A falta de apresentação dos livros e documentos fiscais comprobatórios que foram solicitados no decorrer da auditoria corrobora a intenção, apontada no TVF, de dificultar o conhecimento, de forma individualizada, das pessoas e dos valores envolvidos, em especial, na atividade de venda de suas mercadorias e na comprovação dos créditos utilizados para abater dos débitos declarados, evidenciando conduta dolosa. O conjunto dos fatos verificados no caso sob exame colocam em evidência o propósito de construção de uma pretensa realidade formal destinada a reduzir recolhimentos do IPI, seja mascarando, senão ocultando, a sua base de cálculo, e também reduzindo o saldo devedor a ser recolhido, pela utilização de créditos não comprovados.

Residem aí os fundamentos para a qualificação da multa de ofício, cujos fundamentos legais foram antes referidos.

No Demonstrativo das Diferenças Mensais (fls. 8425 a 8433) realmente é possível constatar a escrituração a menor efetivada pela contribuinte, que culminou nas infrações de IPI em julgamento, que sequer foram impugnadas quanto ao seu mérito.

Razão pela qual, mantenho a qualificação da multa.

### **DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.**

Em relação as outras arguições de natureza constitucional, destaca-se o conteúdo da súmula CARF nº 2, segundo a qual: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

### **INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO JUROS DE MORA**

Os juros de mora, incidentes sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, são equivalentes à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Ressalte-se que esse entendimento consta, inclusive, da Súmula nº 3, segundo a qual:

*Súmula CARF 03: "É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais."*

Juízo esse que veio a ser mantido pelo atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

*"Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados*

*pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”,*

### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO DIRETOR.**

Contra He Xing, administrador da H-Buster foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 8452/8453, pelo imposto não recolhido em virtude dos fatos relatados no TVF, com base nos arts. 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional,

Como mencionado no item anterior, a fraude à lei esta presente quando se verifica a presença de notas fiscais escrituradas a menor com vistas a obtenção de vantagem tributária, independentemente do volume de notas escriturado.

O Demonstrativo de Diferenças Mensais (fls. 8425 a 8433) é composto por um relatório de várias laudas apontando que apontam a escrituração a menor identificada pela autoridade autuante, que demonstram a prática de ato doloso em infração à lei.

Anoto que tal demonstrativo só foi possível após a circularização feita aos fornecedores para que a autoridade fiscal pudesse ter acesso às notas fiscais para confrontá-las com os registros contábeis lançados nos Livros de Entrada e Saída de IPI, quando ficou demonstrada a escrituração a menor.

Assim, mantenho a responsabilidade tributária do Sr. He Xing.

### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO CONTADOR.**

Assevera o Sr. Luiz Carlos Monacci que é contador há muitos anos e presta serviços para diversas empresas da capital e região, por meio de seu escritório de contabilidade e em relação a empresa H-Buster sua acessoria contábil foi sempre externa, por meio de funcionarios de seu escritório responsáveis pela escrituração de documentos contábeis que eram encaminhados pela cliente. não tinha autonomia nem poder de decisão em relação ao cumprimento das obrigações tributárias da empresa contribuinte, só escriturava os documentos que recebia, sem qualquer poder de gestão. a procuração que detinha lhe conferia poderes gerais necessários apenas a execução de seu trabalho. Não tinha e não teve nenhuma relação direta com a situação que constituiu os fatos geradores das obrigações tributárias.

Por outro lado, a acusação fiscal responsabiliza-o sob fundamento de que: *"o Sr. Luiz Carlos Monacci, representou a autuada no curso da ação fiscal, em decorrência de procuração para este fim. Além disso, teve participação nas condutas que culminaram com a autuação e qualificação da multa, assinando livros, termos, gerando arquivos de contabilidade e contribuindo para a prática apontada pelos autuantes como dolosa".*

As condutas consistentes em acompanhamento de fiscalização ou assinatura de livros contábeis, fazem parte do cotidiano do profissional contábil, e não bastam por si só para responsabilizá-lo solidariamente pelo pagamento de tributos que eventualmente possam a vir a ser devidos por seus clientes em razão de fraude por eles cometida, contudo no caso em questão, tem-se clara a participação do Recorrente no cometimento do ilícito quando ele promove, ou no mínimo se responsabiliza pela a escrituração contábil a menor de notas fiscais nos livros de registro da empresa, nos moldes do art. 135, inciso II, do CTN.

Processo nº 16004.720375/2013-12  
Acórdão n.º **1401-001.852**

**S1-C4T1**  
Fl. 8.826

---

Ante o exposto, voto no sentido de negar procedência ao recurso para manter a responsabilidade solidária do contador Luiz Carlos Monacci.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado.

A ilustre Conselheira Relatora acolheu as preliminares de nulidade do lançamento com base em três razões: (i) violação do direito de defesa, uma vez que a fiscalização aduziu que se trata de reexame de período já fiscalizado, mas não juntou cópia do Mandado de Procedimento Fiscal; (ii) ofensa aos artigos 145 e 149 do CTN; e (iii) inexistência de motivação para reexame de período já fiscalizado.

Pois bem, com as devidas vênias, discordamos do seu posicionamento em relação às três questões.

Com relação à não apresentação pela autoridade do MPF anterior, não havia tal ônus. Afinal, não podemos perder de vista que a autoridade fiscal tem competência para lançar inclusive sem a emissão de MPF, como já assentado na jurisprudência administrativa. A título exemplificativo, transcrevo a ementa do Acórdão 1201-001.574, de 02/03/2017:

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, não podendo dar causa à nulidade do lançamento eventual irregularidade na sua emissão ou prorrogação.*

Se a autoridade tivesse simplesmente realizado o lançamento, sem qualquer menção a um MPF anterior, cuja emissão nem sequer é essencial para a validade da constituição do crédito tributário, caberia ao recorrente provar que já havia sido fiscalizado anteriormente no período e que o requisito da autorização para o reexame não havia sido cumprida.

Em segundo lugar, deve ficar caracterizado um efetivo prejuízo para o administrado, o que não se caracterizou no presente feito pela razão que apontamos acima e porque o reexame é ato discricionário do Delegado da Receita Federal de forma similar ao ato de início de uma fiscalização. Aliás, é por isso que também não deve prosperar a alegação de ausência de motivação do ato de reexame.

Da mesma forma que a autoridade fiscal não precisa explicitar as razões que a levaram a fiscalizar uma empresa, o delegado não é obrigado a tornar público os motivos que o levaram a autorizar uma nova fiscalização.

Apontar tais motivos implicaria revelar quais são os critérios adotados pelas autoridades para selecionar os contribuintes a serem fiscalizados e, com base nessas informações, poderiam os contribuintes burlar os critérios de seleção e a própria fiscalização.

É por essa razão que o Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, estabelece como vinculada apenas a atividade de cobrar, pois a fiscalização é tipicamente discricionária.

Por fim, não houve violação dos artigos 145 e 149 do CTN pelo simples fato de que tais dispositivos se aplicam a situação diversa, qual seja, à retificação do lançamento.

Retificar corresponde a alterar um lançamento anterior. Já reexame corresponde a uma nova verificação de um determinado período com a realização de um ou mais lançamentos diversos de eventuais outros que possam ter sido realizados no exame anterior.

A defesa confunde ato com procedimento. Retificação é a alteração de um ato, no caso, o lançamento; reexame é a repetição de um procedimento, qual seja, o de auditoria das atividades do contribuinte num determinado período de tempo. Os art. 145 e 149 do CTN estabelecem requisitos para a retificação do lançamento, não para o reexame de período já fiscalizado.

Ademais, cumpre-me consignar que já tive oportunidade de tratar dessas mesmas matérias no Acórdão 1401-001.768, de 25/01/2017, da minha relatoria. Lá consignei:

*A autorização para novo exame foi empreendida em razão do lançamento realizado no processo administrativo nº 16682.721105/201175. Trata-se de matéria diversa, apesar de haver identificação do mesmo período de apuração. Nesse caso, não há que se falar em revisão do lançamento. Os procedimentos fiscais não tem por objetivo analisar por completo a apuração empreendida pelo sujeito passivo. Dada a complexidade de apuração desse tributo, seu objeto é específico. A revisão, nos termos do art. 149, para o IRPJ, deve ser empreendida apenas em relação à matéria efetivamente examinada, não em relação a todos os itens que compõe a apuração do IRPJ.*

Desse modo, voto para rejeitar as preliminares suscitadas; no mais sigo o voto da ilustre relatora.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes