



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720033/2020-70
ACÓRDÃO	3102-002.812 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QUALITY IN TABACOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N. 2

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, incidenter tantum, de inconstitucionalidade desta norma.

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

MULTA QUALIFICADA. LEI 14.689/23. ALTERAÇÃO DO ARTIGO 44 DA LEI 9.430/96. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. ALÍQUOTA DE 100%. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DAS MULTAS LANÇADAS.

Considerando a redação dada pela Lei nº 14.689/23 ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada lançada em relação a diferenças de tributos apuradas e exigidas através de lançamento, devem ser reduzidas para o patamar de 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

LANÇAMENTO. PRAZO DE DECADÊNCIA. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. SÚMULA CARF 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. SONEGAÇÃO FISCAL.

A prática reiterada de venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal, bem como a falta de recolhimento do imposto incidente na operação e a ausência de informação à administração tributária nas declarações transmitidas caracterizam omissão de receitas e sonegação fiscal.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

O montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor do ICMS destacado em nota fiscal. Não existindo nota fiscal e nem qualquer menção ao ICMS considerado, não há o que se falar em exclusões na base de cálculo da Cofins.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em julgar o processo da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais. e, na parte conhecida, para dar parcial provimento, no sentido de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96; e ii) por voto de qualidade, por rejeitar a exclusão do ICMS, uma vez que não há nos autos comprovação de ICMS destacado e, portanto, não há de se falar em valor a ser excluído da base de cálculo. Vencidos os Conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (relator), Joana Maria de Oliveira Guimarães e Karoline Marchiori de Assis. Designado o conselheiro Fábio Kirzner Ejchel para redigir o voto vencedor. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023 e da IN RFB nº 2.205/2024, as quais deverão ser observadas quando do cumprimento da decisão.

Sala de Sessões, em 12 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Fabio Kirzner Ejchel – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Fabio Kirzner Ejchel, Karoline Marchiori de Assis, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08:

Trata-se de processo administrativo formalizado após procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias, que apurou omissão de receitas nos anos-calendário de 2014 a 2016, conforme descrição:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA - Cigarros

Valor referente a Omissão de Receitas caracterizada pela comercialização de cigarros sem emissão de notas fiscais, apurada no confronto entre o volume de produção controlado pelo Sistema SCORPIOS e as notas fiscais de saídas emitidas pelo Sujeito Passivo, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Foram então lavrados os Autos de Infração descritos a seguir:

Auto de Infração Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$ 50.976.908,72, acrescido da multa qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1213 a 1221);

Auto de Infração Contribuição para o Pis/Pasep, no valor de R\$ 12.950.011,68, acrescido da multa qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e demais acréscimos legais (fls. 1222 a 1231).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1115 a 1212, o referido procedimento fiscal já havia constituído, em etapas anteriores, os créditos tributários relacionados abaixo, decorrentes de valores registrados e escriturados

pela própria contribuinte, através do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), mas não declarados em DCTF:

Processo Tributário	Tributo	Anos-calendários	Valor do crédito constituído
19311.720156/2018-62	IPI	2014 a 2017	R\$ 1.032.773.126,93
10735.720985/2019-71	IPI	2018	R\$ 214.203.704,84
19311.720226/2018-82	PIS/COFINS	2014 a 2017	R\$ 57.271.822,51
10735.721909/2019-82	PIS/COFINS	2018	R\$ 16.987.357,14
Total do crédito tributário constituído			R\$ 1.321.236.011,42

Com relação aos créditos tributários constituídos e controlados nos processos tributários acima relacionados, esclarecemos tratar-se de valores registrados e escriturados pelo próprio Sujeito Passivo e apresentados ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, através da Escrituração Fiscal Digital - EFD/ICMS-IPI e da Escrituração Fiscal Digital - EFD/Contribuições, entretanto, sem a devida confissão e declaração em DCTF, e sem os respectivos pagamentos dos valores a recolher.

Nos respectivos Termos de Verificação Fiscal que serviram de base para emissão dos Autos de Infração, foi expressamente relatado que seria dada continuidade ao Procedimento Fiscal - TDPF nº 07103.00.2018.00044-3 para apuração de eventuais infrações adicionais, o que de fato ocorreu, tendo em vista que a Autoridade tributária constatou a ocorrência de omissão de receitas entre os anos-calendário de 2014 a 2016, conforme transcrito a seguir:

A Ação Fiscal teve início com o Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 27/04/2018, com ciência pessoal em 03/05/2018 à Representante do Sujeito Passivo, Sra. Ivanilda dos Santos Rodrigues, CPF 032.545.447-09, Técnica em Contabilidade, através de Diligência Fiscal em seu domicílio tributário à Rodovia Washington Luiz, nº 4.586, Vila São Luis, CEP 25.065-004, Duque de Caxias-RJ, do qual transcrevemos o seguinte trecho: “ ... Fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 20(vinte) dias, os seguintes documentos e informações:

- 1. Cópia do contrato social, atualizado;*
- 2. Indicação do Representante Legal/Preposto que irá atender à Fiscalização no decorrer dos procedimentos de Auditoria (nome, cargo, endereço, e-mail e telefone de contato);*
- 3. Manifestação escrita informando se há processo judicial movido pelo Sujeito Passivo acerca de quaisquer aspectos jurídicos dos tributos fiscalizados e, caso haja, apresentar cópias da petição inicial e das respectivas decisões judiciais, se houver;*
- 4. Manifestação escrita informando se o Sujeito Passivo formalizou processo de consulta quanto à aplicação da legislação tributária com referência aos tributos fiscalizados, no âmbito da RFB, e caso haja, informar o número do processo administrativo, e apresentar cópias do pedido e da respectiva decisão, se houver;*
- 5. Memória de cálculo demonstrativa, em formato de planilha eletrônica, contendo a apuração mensal dos tributos federais referente ao período fiscalizado;*
- 6. Extratos bancários (em cópia digital, e arquivo magnético segundo o layout da Carta Circular Bacen nº 3.454), de contas-correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança, referentes a todas as contas mantidas em nome do*

Sujeito Passivo durante o período fiscalizado, em instituições financeiras situadas no Brasil e no exterior;

7. Cópia digital das Fichas Cadastrais das contas-correntes nas instituições financeiras, mantidas em nome do Sujeito Passivo durante o período fiscalizado, bem como das procurações outorgadas a terceiros para movimentação de recursos financeiros, se for o caso.

Posteriormente (11/05/2018) foi encaminhada nova intimação, solicitando os seguintes documentos e informações:

- SPED FISCAL - EFD ICMS/IPI, competência março de 2017;*
- Escrituração Contábil Digital - ECD, ano-calendário 2015, no formato "G", visto que o Sujeito Passivo apresentou em 10/11/2016 os arquivos no formato "B" (balancetes), em desacordo com a legislação tributária aplicável;*
- SPED CONTRIBUIÇÕES, competência dezembro de 2016;*
- (...) arquivos digitais RETIFICADORES, referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competências de agosto a novembro de 2016, e de janeiro a dezembro de 2017, cujos arquivos originais foram transmitidos apenas com a ficha cadastral preenchida e todos os demais campos em branco, omitindo as informações referentes à apuração das contribuições PIS/Pasep e COFINS;*
- Manifestação escrita, clara e objetiva, informando os motivos da apresentação do SPED CONTRIBUIÇÕES, competências de agosto a novembro de 2016, e de janeiro a dezembro de 2017, com os valores da apuração das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS zerados ou em branco.*

Em resposta, a contribuinte apresentou parte dos documentos, atestou a inexistência de processos judiciais ou de consulta quanto à aplicação de legislação tributária, além de autorizar o acesso direto às informações sobre a movimentação financeira da empresa e de declarar não possuir a memória de cálculo demonstrativa de apuração mensal dos tributos relativa ao período fiscalizado.

Quanto aos esclarecimentos relacionados ao Sped, a Quality In Tabacos Ind. Com. de Cigarros Imp e Exp. LTDA assim se manifestou:

- 1. Os arquivos digitais referentes ao SPED FISCAL - EFD ICMS/IPI, competência março de 2017, foram enviados ao SPED em 30/05/2018;*
- 2. Os arquivos digitais referentes à Escrituração Contábil Digital -ECD, ano-calendário 2015, no formato "G" foram enviados ao SPED em 11/06/2018.*
- 3. Os arquivos digitais referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competência dezembro de 2016, foram enviados ao SPED em 21/05/2018;*
- 4. Os arquivos digitais RETIFICADORES referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competências de agosto a novembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017, foram enviados ao SPED em 21/05/2018;*
- 5. Em relação a esse item cumpre informar que os arquivos digitais referentes ao SPED CONTRIBUIÇÕES, competências de agosto a novembro de 2016 e de janeiro a*

dezembro de 2017, foram retificados em virtude da uma falha detectada pela contabilidade no sistema gerador das informações de apuração do PIS/Pasep e COFINS. Vale registrar que as retificadoras ora em comento foram entregues em 21/05/2018, portanto, antes da ciência ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, o que demonstra a boa-fé da empresa no cumprimento de suas obrigações acessórias. ...

Foi então emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 3 com o seguinte teor:

... fica o Sujeito Passivo acima identificado INTIMADO a apresentar, no prazo de 20(vinte) dias, os seguintes documentos e informações:

1. Apresentar ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, os arquivos digitais RETIFICADORES referentes ao SPED FISCAL - EFD ICMS/IPI, competências novembro/2017 e dezembro de 2017, cujos arquivos originais foram transmitidos em 05/04/2018 apenas com a ficha cadastral preenchida, omitindo as operações comerciais realizadas no período, bem como a apuração do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

2. Manifestação escrita, clara e objetiva, informando os motivos da apresentação do SPED FISCAL - EFD ICMS/IPI, competências novembro/2017 e dezembro de 2017, com omissão dos valores das operações comerciais realizadas no período, bem como da apuração do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

Na seqüência, a Autoridade tributária passou a verificar as baixas de estoque decorrentes de perda, roubo, ou deterioração, conforme se verifica em trecho do Termo de Intimação nº 4 transcrito a seguir:

l).- Conforme informações extraídas do SPED - Nota Fiscal Eletrônica, nos anos-calandários de 2015 e 2016, o Sujeito Passivo emitiu notas fiscais para baixa de cigarros em estoque, utilizando o CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações 5927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Os documentos fiscais foram emitidos pela matriz - cnpj 11.816.308/0001-26, e pela filial CNPJ 11.816.308/0002-07, conforme tabelas a seguir:

Tabela 1: Produtos baixados por furto/roubo de cargas:

Data Emissão	CNPJ Emissor	Nº N.F.	CFOP	Valor da NF(R\$)	Obs:
14/05/2015	11.816.308/0002-07	114	5927	10.245.000,00	*
08/12/2015	11.816.308/0001-26	868	5927	1.776.500,00	**
08/12/2015	11.816.308/0002-07	343	5927	27.370.213,00	***
09/09/2016	11.816.308/0001-26	1233	5927	4.266.125,00	****

Tabela 2: Produtos baixados por desacordo com normas da Anvisa:

Data Emissão	CNPJ Emissor	Nº N.F.	C FOP	Valor da NF(R\$)	Obs:
18/04/2016	11.816.308/0002-07	423	5927	24.870,00	*

Assim, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a, no prazo de 20 (vinte) dias, apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos:

l.a) Cópia digital dos Boletins ou Registro de Ocorrência nºs B.O.0012-J/15-0805. PC/AL de 09/02/2015; R.O: 918-06066/2015 de 03/11/2015; B.O: 0012-1/15-1801 de 10/11/2015 e R.O. 108-03036/2016 DE 31/08/2016, que serviram de base para emissão das notas fiscais listadas na Tabela 1 acima;

I.b) Manifestação escrita, clara e objetiva, circunstanciando as ocorrências, e descrevendo-as com o maior nível de detalhamento possível;

I.c) Cópia digital de laudo oficial, ou outro documento legal equivalente, que ateste a legalidade e necessidade do descarte de produtos conforme listado na Tabela 2 acima;

I.d) Manifestação escrita, clara e objetiva, detalhando o descarte de produtos realizado, tendo por base a Tabela 2 acima, no qual conste a data do descarte, nome, quantidade e valor dos produtos descartados, bem como demais informações que o Sujeito Passivo julgar pertinente para esclarecimento da ocorrência. ...

Em resposta, foram entregues os seguintes documentos:

I.a) cópia digital dos Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, em anexo, os quais serviram de base para emissão das notas fiscais listadas na Tabela 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 05;

I.b) o detalhamento das circunstâncias inerentes aos fatos foi devidamente comunicado à autoridade policial, à época, e encontra-se descrito nos próprios Boletins ou Registros de Ocorrência em anexo;

I.c) o descarte dos produtos objeto da Nota Fiscal nº 423 referida na Tabela 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 5 se deu em virtude da verificação, em processo de controle de qualidade, de que as respectivas embalagens estavam em desacordo com a RDC nº 14, de 10/04/2015, da ANVISA a qual estabelece que as advertências sanitárias devem ocupar 30% (trinta por cento) da parte inferior da face frontal das embalagens de produtos de tabaco, sendo vedada sua disponibilização ao comércio varejista, conforme disposto em seu art. 52;

I.d) o descarte dos produtos foi efetuado nas dependências da própria empresa em 18/04/2016, conforme informações coletadas, data da emissão da Nota Fiscal nº 423, onde estão listados a marca comercial, quantidade e valor dos produtos descartados. ...

Diante da omissão da fiscalizada, foram enviadas diversas reintimações solicitando os arquivos digitais referentes ao SPED CONTÁBIL - Escrituração Contábil Digital do ano-calendário de 2017.

Em 05/09/2018, através do Termo de Intimação nº 7, foram solicitados os seguintes esclarecimentos:

I).- Conforme informações extraídas do SPED - Nota Fiscal Eletrônica, nos anos-calendários de 2015 e 2016, o Sujeito Passivo emitiu notas fiscais para baixa de cigarros em estoque, utilizando o CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações 5927 -Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Os documentos fiscais foram emitidos pela matriz - cnpj 11.816.308/0001-26, e pela filial cnpj 11.816.308/0002-07, conforme tabelas a seguir:

Tabela 1: Produtos baixados por furto/roubo de cargas (CFOP 5927):

Data Emissão	CNPJ Emissor	Nº N.F.	Quantidade Total	Valor da NF(R\$)	Obs:
14/05/2015	11.816.308/0002-07	114	102.450 mil	10.245.000,00	*
08/12/2015	11.816.308/0001-26	868	22.000 mil	1.776.500,00	**
08/12/2015	11.816.308/0002-07	343	338.950 mil	27.370.213,00	***
09/09/2016	11.816.308/0001-26	1233	8.150 mil	4.266.125,00	****

Em atendimento à Intimação Fiscal, o Sujeito Passivo apresentou cópias dos Boletins ou Registro de Ocorrência nºs B.O.0012-J/15-0805. PC/AL de 09/02/2015; R.O: 918-06066/2015 de 03/11/2015; B.O: 0012-1/15-1801 de 10/11/2015 e R.O. 108-03036/2016 DE 31/08/2016.

Entretanto, considerando o elevado volume das cargas furtadas/roubadas, principalmente referentes às notas fiscais nºs 114 de 14/05/2015 e 343 de 08/12/2015, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, os seguintes documentos e esclarecimentos:

I.a) Cópia completa dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registro de Ocorrência nºs B.O.0012-J/15-0805. PC/AL de 09/02/2015; R.O: 918-06066/2015 de 03/11/2015; B.O: 0012-1/15-1801 de 10/11/2015 e R.O. 108-03036/2016 DE 31/08/2016.

I.b) Caso os procedimentos policiais tenham dado origem à ações judiciais, apresentar relação informando, de forma individualizada, o número das ações, a vara e a comarca onde tramitam, e demais informações que julgar necessárias para a correta identificação da ação judicial.

II).- Sobre o descarte de produtos baixados por desacordo com normas da Anvisa:

Tabela 2: Produtos baixados por desacordo com normas da Anvisa (CFOP 5927):

Data Emissão	CNPJ Emissor	Nº N.F.	Quantidade Total	Valor da NF(R\$)	Obs:
18/04/2016	11.816.308/0002-07	423	2.487.000 mil	24.870,00	*

Em atendimento à Intimação Fiscal, o Sujeito Passivo informou que o descarte foi efetuado nas dependências da própria empresa, em virtude da constatação de que as embalagens estavam em desacordo com a RDC ANVISA nº 14 de 10/04/2015.

Entretanto, o Sujeito Passivo não apresentou nenhum laudo oficial, ou outro documento legal equivalente, atestando a legalidade e a necessidade do descarte de produtos, como também não apresentou termo de destruição dos selos de controle, emitido e assinado por Auditor-Fiscal da RFB, nem cópia ou notícia de nenhum comunicado à DRF de sua jurisdição, informando a ocorrência e solicitando a destruição dos selos.

Assim, considerando o elevadíssimo volume de produto descartado, informado na nota fiscal 423, no desproporcional montante de 2.487.000 milheiros, e considerando o disposto nos artigos 300 e 301 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (RIPI), fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias:

II.a) Manifestação escrita, clara e objetiva, informando:

- O destino dado aos selos de controle de cigarros na ocasião do descarte realizado, que deu origem à NF 423 de 18/04/2016.

- Detalhes pormenorizados sobre o descarte realizado, tais como: hora e local onde foi realizado; quais os profissionais responsáveis pelo descarte (nome, endereço, telefone e e-mail de contato); relação dos veículos utilizados no transporte de tal quantidade de produto; relação das notas fiscais ou conhecimentos de transporte utilizados no transporte dos produtos; fotos, filmes ou qualquer outro documento ou informação, hábil e idôneo, a comprovar a efetiva realização do descarte.

II.b) Cópia de comunicação ou notícia enviado à Delegacia da Receita Federal do Brasil -DRF de sua jurisdição, feita à época do descarte, informando a ocorrência e solicitando providências para destruição dos selos de controle, ou Termo de Destruição de Selos de Controle, emitido e assinado por Auditor-Fiscal da RFB. ...

Em atendimento ao Termo de Intimação nº 7, a contribuinte assim se manifestou:

I.a) a empresa não dispõe de cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, os quais, em se tratando de informações de interesse da administração tributária, devem ser solicitados por essa Equipe Especial de Fiscalização diretamente à autoridade policial responsável pelos mesmos, mediante procedimento fiscal de diligência de que trata o art. 39, inciso II, da Portaria RFB nº 6478/2017;

I.b) a empresa não foi informada até a presente data pelas autoridades policiais acerca da conclusão dos referidos inquéritos ou mesmo se os referidos procedimentos deram origem a ações judiciais;

II.a) os selos de controle aplicados nos produtos objeto da Nota Fiscal nº 423, conforme informações coletadas, foram descartados junto com os mesmos nas dependências da própria empresa no dia 18.04.2016, não tendo sido efetuada qualquer foto ou filmagem em virtude de ausência de amparo legal a exigir tal providência por parte da empresa;

II.b) não foi efetuada comunicação à Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição em virtude da inexistência de disposição legal a exigir tal providência por parte da empresa tendo esta, no entanto, procedido à baixa no estoque de selos de controle com amparo na Nota Fiscal nº 423. ...

Em 01/10/2018 e 20/11/2018, foram emitidas o intimações ratificando a necessidade de esclarecimentos relacionados ao descarte de cigarros:

Em atendimento à Intimação Fiscal, o Sujeito Passivo informou que o descarte foi efetuado nas dependências da própria empresa, em virtude da constatação de que as embalagens estavam em desacordo com a RDC ANVISA nº 14 de 10/04/2015.

Entretanto, o Sujeito Passivo não apresentou nenhum laudo oficial, ou outro documento legal equivalente, atestando a legalidade e a necessidade do descarte de produtos, como também não apresentou termo de destruição dos selos de controle, emitido e assinado por Auditor-Fiscal da RFB, nem cópia ou notícia de nenhum comunicado à DRF de sua jurisdição, informando a ocorrência e solicitando a destruição dos selos.

Assim, considerando o elevadíssimo volume de produto descartado, informado na nota fiscal 423, no desproporcional montante de 2.487.000 milheiros, e

considerando o disposto nos artigos 300 e 301 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (RIPI), fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias:

II.a) Manifestação escrita, clara e objetiva, informando:

- O destino dado aos selos de controle de cigarros na ocasião do descarte realizado, que deu origem à NF 423 de 18/04/2016.

- Detalhes pormenorizados sobre o descarte realizado, tais como: hora e local onde foi realizado; quais os profissionais responsáveis pelo descarte (nome, endereço, telefone e e-mail de contato); relação dos veículos utilizados no transporte de tal quantidade de produto; relação das notas fiscais ou conhecimentos de transporte utilizados no transporte dos produtos; fotos, filmes ou qualquer outro documento ou informação, hábil e idôneo, a comprovar a efetiva realização do descarte.

II.b) Cópia de comunicação ou notícia enviado à Delegacia da Receita Federal do Brasil -DRF de sua jurisdição, feita à época do descarte, informando a ocorrência e solicitando providências para destruição dos selos de controle, ou Termo de Destruição de Selos de Controle, emitido e assinado por Auditor-Fiscal da RFB.

Nas datas de 23/10/2018 e 20/11/2018, o sujeito passivo formalizou expedientes por via eletrônica, conforme trechos transcritos abaixo, manifestando-se acerca das baixas de produtos:

I.a) a empresa não dispõe de cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, os quais, em se tratando de informações de interesse da administração tributária, devem ser solicitados por essa Equipe Especial de Fiscalização diretamente à autoridade policial responsável pelos mesmos, mediante procedimento fiscal de diligência de que trata o art. 32, inciso II, da Portaria RFB nº 6478/2017;

I.b) a empresa não foi informada até a presente data pelas autoridades policiais acerca da conclusão dos referidos inquéritos ou mesmo se os referidos procedimentos deram origem a ações judiciais;

Registro que tal informação já havia sido prestada a essa Equipe Especial de Fiscalização e atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 07, cuja solicitação de juntada ao dossiê digital nº 10030.000395/0518-91 fora protocolizada em 27/09/2018 estando, até a presente data, na situação "Em análise" perante essa Secretaria da Receita Federal do Brasil. ...

Na seqüência, em 13/11/2018, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 12:

I).- Na tabela I abaixo relacionamos os selos de controle de cigarros fornecidos ao Sujeito Passivo durante os anos-calendários de 2014 a 2017, conforme informações extraídas do Sistema de Administração de Selos de Controle - SELECON:

Ano-calendário	Quantidade anual - selos de controle fornecidos (unidades)
2014	29.880.000
2015	69.480.000
2016	110.160.000
2017	103.320.000
Total	312.840.000

II).- Dados extraídos do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros -SCORPIOS, constataam os seguintes volumes produzidos pelo Sujeito Passivo, em unidades, para o período fiscalizado:

Mês	Produção Controlada	Mês	Produção Controlada
jan/14	1.513.658,00	jan/15	1.696.073,00
fev/14	2.749.026,00	fev/15	1.284.929,00
mar/14	2.494.120,00	mar/15	2.561.836,00
abr/14	1.731.851,00	abr/15	447.470,00
mai/14	2.474.434,00	mai/15	2.476.266,00
jun/14	1.885.990,00	jun/15	6.135.373,00
jul/14	2.461.358,00	jul/15	7.860.310,00
ago/14	3.245.999,00	ago/15	9.567.601,00
set/14	5.046.945,00	set/15	8.639.094,00
out/14	1.992.534,00	out/15	7.893.245,00
nov/14	1.319.667,00	nov/15	8.138.871,00
dez/14	1.282.894,00	dez/15	8.195.855,00
Total anual	28.198.476,00	Total anual	64.896.923,00

Mês	Produção Controlada	Mês	Produção Controlada
jan/16	7.915.609,00	jan/17	10.111.799,00
fev/16	5.977.455,00	fev/17	8.442.808,00
mar/16	8.307.413,00	mar/17	11.167.893,00
abr/16	6.440.443,00	abr/17	7.204.834,00
mai/16	8.860.086,00	mai/17	9.775.457,00
jun/16	8.762.930,00	jun/17	7.512.793,00
jul/16	7.928.659,00	jul/17	7.577.727,00
ago/16	10.158.533,00	ago/17	2.149.474,00
set/16	8.936.346,00	set/17	5.845.156,00
out/16	9.272.922,00	out/17	5.953.169,00
nov/16	8.714.389,00	nov/17	8.456.098,00
dez/16	8.384.460,00	dez/17	7.612.049,00
Total anual	99.659.245,00	Total anual	91.809.257,00

III) Dados extraídos do SPED - Nota Fiscal Eletrônica, SPED EFD-Contribuições e SPED -EFD ICMS/IPI constataam que o Sujeito Passivo, inclusive filiais, no período fiscalizado, efetivamente comercializou os seguintes volumes de produção de cigarros, totalizados pelos CFOPs representativos de operações de comercialização de produção própria:

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maços
jan/14	33.571,00	1.678.550,00
fev/14	45.440,00	2.272.000,00
mar/14	36.000,00	1.800.000,00
abr/14	10.550,00	527.500,00
mai/14	31.830,00	1.591.500,00
jun/14	32.900,00	1.645.000,00
jul/14	32.540,00	1.627.000,00
ago/14	52.270,00	2.613.500,00
set/14	41.790,00	2.089.500,00
out/14	12.550,00	627.500,00
nov/14	23.056,00	1.152.800,00
dez/14	20.700,00	1.035.000,00
Total anual	373.197,00	18.659.850,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maçõs
jan/15	10.970,00	548.500,00
fev/15	12.845,00	642.250,00
mar/15	11.030,00	551.500,00
abr/15	5.930,00	296.500,00
mai/15	6.970,00	348.500,00
jun/15	9.540,00	477.000,00
jul/15	23.350,00	1.167.500,00
ago/15	21.981,00	1.099.050,00
set/15	19.360,00	968.000,00
out/15	22.430,00	1.121.500,00
nov/15	37.441,00	1.872.050,00
dez/15	15.900,00	795.000,00
Total anual	197.747,00	9.887.350,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maçõs
jan/16	15.150,00	757.500,00
fev/16	30.040,00	1.502.000,00
mar/16	37.550,00	1.877.500,00
abr/16	43.471,00	2.173.550,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maçõs
mai/16	30.760,00	1.538.000,00
jun/16	62.570,00	3.128.500,00
jul/16	62.180,00	3.109.000,00
ago/16	67.895,00	3.394.750,00
set/16	70.845,60	3.542.280,00
out/16	51.730,00	2.586.500,00
nov/16	60.491,20	3.024.560,00
dez/16	51.891,80	2.594.590,00
Total anual	584.574,60	29.228.730,00

Meses	Quantidade mensal - milheiros	Quantidade mensal em unidades - maçõs
jan/17	53.136,00	2.656.800,00
fev/17	24.970,00	1.248.500,00
mar/17	19.320,00	966.000,00
abr/17	7.170,00	358.500,00
mai/17	8.130,00	406.500,00
jun/17	5.730,00	286.500,00
jul/17	12.610,00	630.500,00
ago/17	13.740,00	687.000,00
set/17	15.660,00	783.000,00
out/17	24.210,60	1.210.530,00
nov/17	26.531,00	1.326.550,00
dez/17	23.476,80	1.173.840,00
Total anual	234.684,40	11.734.220,00

IV.- Confrontando as informações da Tabela II (produção controlada) e da Tabela III(produção própria comercializada), constatamos a seguintes divergências:

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/14	1.513.658	1.678.550,00	-164.892,00	110,8936
fev/14	2.749.026	2.272.000,00	477.026,00	82,6475
mar/14	2.494.120	1.800.000,00	694.120,00	72,1697
abr/14	17.318.510	527.500,00	1.204.351,00	30,4587
mai/14	2.474.434	1.591.500,00	882.934,00	64,3177
jun/14	1.885.990	1.645.000,00	240.990,00	87,2221
jul/14	2.461.358	1.627.000,00	834.358,00	66,1017
ago/14	3.245.999	2.613.500,00	632.499,00	80,5145
set/14	5.046.945	2.089.500,00	2.957.445,00	41,4013
out/14	1.992.534	627.500,00	1.365.034,00	31,4926
nov/14	1.319.667	1.152.800,00	166.867,00	87,3554
dez/14	1.282.894	1.035.000,00	247.894,00	80,6770
Total anual	28.198.476	18.659.850,00	9.538.626,00	66,1733

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/15	1.696.073	548.500,00	1.147.573,00	32,3394
fev/15	1.284.929	642.250,00	642.679,00	49,9833
mar/15	2.561.836	551.500,00	2.010.336,00	21,5275
abr/15	447.470	296.500,00	150.970,00	66,2614
mai/15	2.476.266	348.500,00	2.127.766,00	14,0736
jun/15	6.135.373	477.000,00	5.658.373,00	7,7746
jul/15	7.860.310	1.167.500,00	6.692.810,00	14,8531

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
ago/15	9.567.601	1.099.050,00	8.468.551,00	11,4872
set/15	8.639.094	968.000,00	7.671.094,00	11,2049
out/15	7.893.245	1.121.500,00	6.771.745,00	14,2084
nov/15	8.138.871	1.872.050,00	6.266.821,00	23,0013
dez/15	8.195.855	795.000,00	7.400.855,00	9,7000
Total anual	64.896.923,00	9.887.350,00	55.009.573,00	15,2355

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/16	7.915.609	757.500,00	7.158.109,00	9,5697
fev/16	5.977.455	1.502.000,00	4.475.455,00	25,1278
mar/16	8.307.413	1.877.500,00	6.429.913,00	22,6003
abr/16	6.440.443	2.173.550,00	4.266.893,00	33,7485
mai/16	8.860.086	1.538.000,00	7.322.086,00	17,3587
jun/16	8.762.930	3.128.500,00	5.634.430,00	35,7015
jul/16	7.928.659	3.109.000,00	4.819.659,00	39,2122
ago/16	10.158.533	3.394.750,00	6.763.783,00	33,4177
set/16	8.936.346	3.542.280,00	5.394.066,00	39,6390
out/16	9.272.922	2.586.500,00	6.686.422,00	27,8930
nov/16	8.714.389	3.024.560,00	5.689.829,00	34,7077
dez/16	8.384.460	2.594.590,00	5.789.870,00	30,9452
Total anual	99.659.245,00	29.228.730,00	70.430.515,00	29,3287

Meses	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
jan/17	10.111.799	2.656.800,00	7.454.999,00	26,2743
fev/17	8.442.808	1.248.500,00	7.194.308,00	14,7877
mar/17	11.167.893	966.000,00	10.201.893,00	8,6498
abr/17	7.204.834	358.500,00	6.846.334,00	4,9758
mai/17	9.775.457	406.500,00	9.368.957,00	4,1584
jun/17	7.512.793	286.500,00	7.226.293,00	3,8135
jul/17	7.577.727	630.500,00	6.947.227,00	8,3204
ago/17	2.149.474	687.000,00	1.462.474,00	31,9613
set/17	5.845.156	783.000,00	5.062.156,00	13,3957
out/17	5.953.169	1.210.530,00	4.742.639,00	20,3342
nov/17	8.456.098	1.326.550,00	7.129.548,00	15,6875
dez/17	7.612.049	1.173.840,00	6.438.209,00	15,4208
Total anual	91.809.257,00	11.734.220,00	80.075.037,00	12,7811

Resumo:

Ano-calendário	Produção Mensal Controlada - sistema RFB	Quantidade mensal comercializada - unidades	Divergências Apuradas	% comercializado em relação à produção controlada
2014	28.198.476	18.659.850	9.538.626	66,1733
2015	64.896.923	9.887.350	55.009.573	15,2355
2016	99.659.245	29.228.730	70.430.515	29,3287
2017	91.809.257	11.734.220	80.075.037	12,7811
Total	284.563.901	69.510.150	215.053.751	24,4269

V).- Em resumo, no período de 2014 a 2017, o Sujeito Passivo efetivamente comercializou, com emissão de notas fiscais eletrônicas, o percentual médio de 24,43% (vinte e quatro vírgula quarenta e três por cento) da produção própria, controlada pelo Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros.

Assim, considerando o disposto nos artigos 300 e 301 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (RIPI), fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias:

V.a).- *Manifestação escrita, clara e objetiva, acompanhada de planilha demonstrativa e documentos comprobatórios hábeis e idôneos, se for o caso, esclarecendo mensalmente as divergências apontadas na tabela IV acima, de forma a justificar a comercialização do percentual médio de 24,43% da produção controlada Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros, como também informar o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada.*

V.b).- *Apresentar os livros ou fichas de controle de estoque dos selos;*

V.c).- *Apresentar livros ou fichas de controle de estoques, tanto da produção quanto da comercialização de cigarros, da matriz e das filiais.*

Fica o sujeito passivo ciente de que a falta de atendimento aos itens acima, ou seu atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, caracterizará omissão de receitas, pela venda de produtos com produção controlada, sem a emissão do respectivo documento fiscal obrigatório, com todas as implicações legais decorrentes, inclusive o disposto no artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.593 de 21 de dezembro de 1977, que trata do cancelamento do registro especial para produtores de cigarros. ...

A Quality In Tabacos Ind. Com. de Cigarros Imp e Exp. LTDA apresentou, em 21/11/2018, a seguinte resposta:

Quanto informações requisitadas, importante traçar um apertado resumo histórico da empresa ao longo desses anos.

A empresa Quality In Tabacos foi constituída em 2010 tendo por atividade econômica principal a fabricação de cigarros, atividade esta que desenvolve de forma regular até a presente data.

Forçoso lembrar as dificuldades enfrentadas pela empresa e por seus sócios no início de sua atividade. É verdade que todos os empresários enfrentam dificuldades em início de atividade, mas particularmente aquelas de fabricação de cigarros, estes desafios são absurdamente maiores.

É que pela legislação vigente, a fabricação de cigarros somente poderá ser exercida por empresas que mantiverem Registro Especial de Fabricante de Cigarros junto à Receita Federal do Brasil, na forma do Decreto-Lei 1.593/77.

Em outras palavras, para obter autorização de funcionamento, a empresa deverá estar constituída sob a forma de sociedade empresária, ter um valor mínimo de capital social devidamente integralizado (que em 2011 era de R\$ 500.000,00), dispor de estabelecimento industrial adequado, possuir regularidade fiscal junto a RFB (inclusive seus sócios).

Com os recursos aplicados pelos sócios no capital social, a empresa realizou a aquisição do maquinário necessário para a realização do objeto social, destacando que grande parte do mesmo era composto por máquinas usadas, contando apenas com uma linha de produção de cigarros.

No mesmo período, a legislação aplicável ao setor sofreu sensível modificação com a edição da MP 540 de 02/08/2011, posteriormente convertida na Lei 12.546/11, a qual criou uma nova sistemática de recolhimento do IPI instituindo o Regime

Especial de tributação; estabeleceu que o Poder Executivo poderia fixar preço mínimo de venda no varejo de cigarros, válido em todo o território nacional, regulamentado pelo Decreto 7.555/11; proibiu a propaganda comercial de cigarros.

Cumprido todos os requisitos exigidos pela legislação vigente, o Registro Especial de Fabricantes de Cigarro foi deferido para o contribuinte em tela em 10/10/2012, ou seja, mais de dois anos após a constituição da sociedade.

Com o deferimento do Registro Especial e antes de iniciar a comercialização de seus produtos, é necessário o Registro de Produto Fumígeno Derivado de Tabaco junto a ANVISA. Para tanto, deverá o requerente comprovar - via processo administrativo - que o produto cumpre todas as exigências legais estabelecidas à época pela RDC 90/2007 (editada em consonância com a Lei 9.782/99), destacando aquelas referentes aos teores de compostos químicos e embalagem.

A partir de então a empresa iniciou um processo de desenvolvimento de seus produtos, vale dizer, inicialmente apenas uma marca (DOWNTOWN), devido às restrições orçamentárias esperadas, uma vez que foi constituída e ainda não obtinha R\$1,00 de receita operacional!

Primou a empresa pela qualidade de seu produto, com vistas a distinção de todos os demais cigarros até então comercializados, destacando que toda a matéria prima foi minuciosamente escolhida de forma a proporcionar, para o público consumidor uma experiência única, tudo dentro das normas vigentes.

Isso porque, sabidamente o mercado de cigarros nacional é dominado por duas ou três empresas multinacionais, com suas marcas conhecidas a décadas no mundo todo.

Sendo assim, com vistas a buscar um lugar neste concorrido mercado, a empresa desenvolveu o cigarro DOWNTOWN, uma marca inédita - vale dizer, com embalagem, visual, fonética e grafia, incomparável com qualquer marca de cigarros até então produzida e comercializada no mundo. Mas não era só a parte visual da marca que era inédita, sua composição também adotou o mesmo critério especialmente por conta da publicação da RDC 14/2012.

A citada Resolução da Diretoria Colegiada da ANVISA, ao dispor sobre os limites máximos de alcatrão, nicotina e monóxido de carbono nos cigarros, e a restrição do uso de aditivos nos produtos fumígenos derivados do tabaco, acabou por criar uma situação paradoxal entre as marcas existentes no mercado no momento de sua publicação e aquelas - como a marca DOWNTOWN - que seriam registradas a partir de então.

É que para as marcas existentes, determinados aditivos aplicados na fabricação de cigarros poderiam ser utilizados por até 18 (dezoito) meses, e tais produtos poderiam ainda ser comercializados por até 06 (seis) meses encerrado o prazo supracitado, destacando:

Art. 99 Fica concedido o prazo de 18 (dezoito) meses, a contar da data da publicação desta Resolução, para que as empresas fabricantes e importadoras de produtos fumígenos derivados do tabaco que já detenham Registro de Produto Fumígeno -Dados Cadastrais atendam ao disposto no artigo 69.

§ 15 Findo o prazo referido no caput, os produtos que não estejam em conformidade com o artigo 69 poderão ser comercializados no comércio varejista pelo prazo de 6(seis) meses.

§ 29 Findo o prazo estabelecido no § 19, os produtos deverão ser recolhidos do comércio pelos fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes.

Já para as marcas novas - como o DOWNTOWN - a citada Resolução possuía eficácia imediata, ficando a empresa proibida de utilizar determinados aditivos utilizados por TODOS OS FABRICANTES DE CIGARROS.

Ou seja, o contribuinte em tela foi obrigado a comercializar um produto completamente estranho aos padrões de "qualidade" conhecidos do público consumidor, sendo certo que o cigarro DOWNTOWN foi um dos primeiros cigarros comercializados no Brasil sem a utilização de "aditivos", visto que seu registro foi deferido pela ANVISA em 17/04/2013.

Logo em seguida, em 23/05/2013, foi editada a RDC 30 da ANVISA, a qual apresentou novas imagens e mensagens de advertências a serem utilizadas nas embalagens de cigarro sendo fixado o prazo de 06 (seis) meses para que os fabricantes se adequassem aos novos padrões, e 12 (doze) meses para a comercialização dos produtos em dissonância com a nova legislação, sendo que, ao final do prazo, "todas as embalagens que não estejam adequadas a esta Resolução devem ser recolhidas do comércio pelos fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes" na forma do art. 4º, § 3º, do citado dispositivo legal.

Ainda em setembro do referido ano, sobreveio a publicação da RDC 43/2013 da ANVISA, prorrogando os prazos fixados na RDC 30/2013 para 19/01/2014, para que as empresas fabricantes e importadoras adequem as embalagens dos cigarros, e 19/07/2014 para a comercialização no varejo dos citados produtos, data a partir da qual estes deveriam ser recolhidos do comércio pelos fabricantes, prazos estes que foram cumpridos pela intimada.

Pode-se dizer que, a bem da verdade, a empresa iniciou efetivamente sua atividade operacional no segundo semestre de 2013, dispendo de uma única marca de cigarros DOWNTOWN, marca essa estigmatizada no mercado como "cigarro sem aditivo", que não atendia ao paladar do público consumidor.

Evidentemente que todos os esforços realizados pela empresa no desenvolvimento dos produtos, não foram suficientes para mudar o hábito do fumante, sendo que as vendas de tal produto não corresponderam às expectativas da empresa, até mesmo pela restrição a propaganda de cigarros estabelecida pela já citada Lei 12.546/11.

No mesmo período, a RDC 14/2012 foi objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 4874, sob relatoria da Ministra Rosa Weber, que concedeu liminar, suspendendo os efeitos da citada resolução, destacando:

Em 13.09.2013: (...) concedo, forte no poder geral de cautela (arts. 798 do CPC e 21, IV e V, do RISTF) e a fim de assegurar tratamento isonômico a todos os potencialmente afetados pelos atos normativos impugnados, a medida liminar requerida para suspender a eficácia dos arts. 6S, 7* e 9* da Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) ns 14/2012 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária até sua apreciação pelo Plenário desta Corte. Destaco que o feito, submetido ao rito

previsto no art. 12 da Lei 9.868/1999, já se encontra em condições de ser apresentado ao Colegiado.

Com vistas a impulsionar as vendas, valendo-se da suspensão da eficácia da RDC supracitada, o que permitia a empresa a desenvolver produtos com as mesmas substâncias utilizadas pelas demais do setor, foi iniciado um trabalho de reformulação de seu portfólio lançando duas novas marcas de cigarros, NEWS e OUTBACK em dezembro de 2013.

Em 2014 a empresa iniciou a comercialização de cinco novas marcas de cigarros, NEWS RED, OFF, OUTBACK MINUS, 0800 e 0800 RED.

Com vistas a expandir sua carteira de clientes, a empresa adotou uma estratégia agressiva de atuação, abriu novos clientes, impulsionou vendas, concedeu prazo para pagamento, com vistas a criar uma rede de revendedores espalhados por todos os estados do país, fazendo com que revisse suas projeções, e ampliasse a produção acreditando no potencial do mercado, principalmente pelo fato de que naquele ano, sediáramos a copa do mundo da FIFA o que para quase todas as empresas, era sinônimo de bons negócios.

Novamente, a legislação aplicável ao setor sofre alteração significativa, sendo publicado pela ANVISA a RDC 14/2015 daquele ano, dispondo sobre a advertência sanitária que deve ocupar 30% (trinta por cento) da parte inferior da face frontal das embalagens de produtos fumígenos derivados do tabaco.

A citada resolução estabeleceu prazo até 01/01/2016 para que as empresas procedam com as adequações estabelecidas na novel legislação, e ainda o prazo até 30/06/2016 para que os fabricantes recolhessem as embalagens em desacordo com a citada norma, prazos que também foram respeitados pela intimada.

Mais uma vez, por ironia do destino, a empresa se viu obrigada a alterar suas embalagens logo após o lançamento de seus produtos, visto que em meados de 2015 a empresa lançou dois novos produtos no mercado, os cigarros DOWNTOWN BLACK e GIFT, produtos que foram aclamados pelo público consumidor logo no início da comercialização.

Superada as perdas provenientes das várias mudanças na legislação promovida pela ANVISA, outro ponto que sempre causou perdas imensuráveis para todo o mercado nacional de cigarros é o comercio clandestino, fruto da falsificação e do contrabando de cigarros, principalmente aqueles oriundos do Paraguai.

Deveras, o contrabando de cigarros daquele país para o Brasil, remonta ao final da década de 1980/1990 ainda de forma rudimentar, com produtos de baixa qualidade, muita das vezes "contrafações" daqueles legalmente comercializados.

Ocorre que o contrabando de cigarros atingiu índices alarmante nos últimos anos, saltando de 30% em 2013 para 48% em 2017. A questão, apontam os especialistas no setor, está intimamente ligada a majoração na tributação do produto promovida pelo Brasil nos últimos anos.

É que com as alterações na legislação promovidas pelo governo no final de 2011, estabelecendo preço mínimo de vendas e modificando a tributação do produto, houve uma elevação no preço do cigarro lícito, fazendo com que o público consumidor de menor poder aquisitivo migrasse para os cigarros contrabandeados,

principalmente do Paraguai, que chegam a custar menos da metade do preço do produto regular, fazendo com que a marca de cigarros mais vendida no Brasil naquele ano fosse uma marca paraguaia que ingressa no Brasil via contrabando.

Infelizmente, para o público consumidor de baixa renda, é mais interessante comprar um produto ilícito por R\$ 2,00 (dois reais) a pagar R\$ 5,00 (cinco reais) por um produto nacional, de origem lícita. Essas pessoas, de certa forma, não observam o quanto danoso é para o país o consumo de tais produtos.

Estudos atuais apontam que o contrabando de cigarros é uma atividade tão rentável, que o crime organizado resolveu "investir" em tal atividade, fomentando ainda mais o tráfico de armas e drogas e o terrorismo.

Infelizmente, a indústria nacional do tabaco vem perdendo espaço ano a ano para o contrabando de produtos, sem que as autoridades responsáveis por coibir tais atividades tenham êxito no combate.

Vale dizer que a questão chegou a tal ponto, que diversas entidades de classe vêm defendendo junto ao Congresso Nacional, a necessidade da implementação de novas formas de combate ao contrabando de cigarros.

Uma das propostas que vem ganhando espaço junto ao setor, seria a possibilidade de que todos os fabricantes nacionais destinassem uma parte de sua produção para uma marca dita de combate, a ser comercializada e tributada a preço inferior ao preço mínimo da comercialização do cigarro no varejo, estabelecido pelo Decreto 7.555/11.

Vale registrar que, muitos dos parceiros comerciais criados ao longo desses anos fecharam suas portas, por não conseguirem competir com os "distribuidores" dos produtos contrabandeados.

Outros tantos, seduzidos pelos lucros advindos de tais atividades, deixaram de comprar os produtos regulares desta empresa, e passaram a trabalhar exclusivamente com produto contrabandeado, ou no linguajar dos mesmos, produto importado (ilegal)!

Ocorre que toda essa movimentação do setor de distribuição afeta diretamente a empresa fabricante, visto que da noite para o dia, perde-se um cliente, muitas das vezes, perdem-se os produtos em estoque naquele cliente, quando não, os mesmos são devolvidos - muitas das vezes - deteriorados, vencidos, impróprios para o consumo, fatos imprevisíveis que são suportados única e exclusivamente pelo fabricante.

A questão foi tão banalizada, que hoje em dia facilmente se constata a venda de cigarros contrabandeados do Paraguai livremente em estabelecimentos como padarias, bares, lojas de conveniência, produtos estes que são inclusive expostos a venda, como se regulares, ocupando os espaços destinados aos produtos lícitos!

A diminuição considerável do mercado regular faz com que alguns dos fabricantes nacionais - que ainda resistem ao avanço do contrabando - adotem comportamento concorrencial desleal, atacando a rede de distribuidores, usando até mesmo de manobras jurídicas para se beneficiar de uma pequena fatia de mercado.

Nesse sentido, forçoso destacar que a empresa foi alvo de uma dessas manobras judiciais questionando a titularidade da marca GIFT, sendo deferida - em 02/02/2017 - pelo juízo da 6ª Vara Empresarial da Comarca da Capital (Processo nº 0019287-48.2017.8.19.0001), decisão antecipando os efeitos da tutela para que a empresa se abstinhasse de produzir e comercializar cigarros da citada marca, sob pena de multa diária de R\$5.000,00 (cinco mil reais), bem como indenização pelos danos morais e materiais ocasionados em razão da suposta utilização indevida da marca em comento.

Evidentemente que a empresa prontamente cumpriu a decisão judicial, mesmo discordando dos fatos e fundamentos que a motivaram, o que gerou prejuízos inestimáveis, com a perda de produtos e de mercado.

O impedimento supracitado perdurou até 14/05/2017, quando foi obtido pela empresa decisão liminar em Agravo de Instrumento (Processo nº 0022767-37.2017.8.19.0000), que tramitou perante da 21ª Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, afastando a decisão da 6ª Vara Empresarial.

Todos os fatos supracitados servem para demonstrar, da forma mais respeitosa possível, que a apresentação de quadros demonstrativos da quantidade de selo retirada pelo contribuinte; da produção controlada pelo SCORPIOS e das quantidades comercializadas pela empresa no período de 2014 a 2017 extraídas a partir do SPED Nota Fiscal eletrônica, SPED EFD-Contribuições e SPED - EFD ICMS/IPI, não são suficientes a validar a alegação de suposta omissão de receitas.

Por lógico, a produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos, sendo conceitos totalmente distintos, em especial para fins de aplicação da legislação tributária e cobrança dos tributos devidos, o que já demonstra a inadequação dos quadros demonstrativos constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 12.

Ademais, reforçam a inconsistência dos quadros demonstrativos constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 12 o fato de que desconsideram, por completo, os quantitativos produzidos de cigarros controladas pelo sistema SCORPIOS que foram objeto de roubo de carga, conforme comprovam os Boletins ou Registros de Ocorrência no BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, bem como aqueles objeto de descarte nas dependências da própria empresa em virtude da inadequação das embalagens à RDC ANVISA nº 14, de 10/04/2015, os quais são de pleno conhecimento dessa Equipe Especial de Fiscalização já que objeto de referência no Termo de Intimação Fiscal nº 07, de 05/09/2018, no Termo de Intimação Fiscal nº 09, de 01/10/2018, e Termo de Intimação Fiscal nº 11, de 26/10/2018.

Assim, fica prejudicada a apresentação de planilhas e documentos comprobatórios hábeis e idôneos requeridos pelo Termo de Intimação Fiscal nº 12 vez que os quadros demonstrativos ali inseridos se mostram inconsistentes na sua elaboração e equivocados na sua comparação de produção vis-à-vis comercialização de cigarros.

Vale registrar que a empresa cumpre regularmente com todas as suas obrigações, estando todas as informações exigidas pelas normas exaradas por esta Secretaria, em especial aquelas constantes do SPED acerca de produção, estoques, consumo de

selos, comercialização de cigarros, notas fiscais eletrônicas e escrituração dos tributos devidos, à disposição dessa Equipe Especial de Fiscalização para instrução dos trabalhos apuratórios no curso do presente procedimento de fiscalização, sendo dispensada qualquer apresentação de documentação complementar de acordo com o que dispõe o art. 37 da Lei nº 9784/99.

Importante destacar, ainda, que a empresa encontra-se em situação de plena regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional, não havendo que se falar, portanto, em qualquer implicação decorrente do disposto no art. 2º (sic) do Decreto-lei nº 1.593/77 conforme consignado no Termo de Intimação Fiscal nº 12.

Outrossim, partindo da premissa que os quadros demonstrativos apresentados são inservíveis a caracterização de uma suposta omissão de receita, e mais, ainda que o fossem, sabendo que a constituição do tributo devido nesse caso demandaria necessariamente a constituição do crédito tributário, respeitado o devido processo legal tributário.

Em outras palavras, considerando que vivemos em um Estado Democrático de Direito, ainda que esta Equipe Especial entenda - por subjetivismo - que a presente intimação fiscal não fora cumprida a contento, não estaria caracterizada a suposta omissão de receitas, tão menos seria o caso de aplicação ao contribuinte das implicações legais decorrentes do art. 2º do Decreto-Lei 1.593/77.

A fiscalizada foi então intimada a informar se, nos anos-calendário de 2017 e 2018, adquiriu ou arrendou máquinas e equipamentos para serem utilizados em seu parque fabril, além de provocada a prestar os seguintes esclarecimentos:

I.a).- Apresentar cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016 e 2017

I.b).- Apresentar livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016 e 2017.

Observamos que tais documentos já foram solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 12 de 13/11/2018, itens "V.b" e "V.c", e não foram apresentados pelo Sujeito Passivo.

Após ter sido reintimada, apresentou a resposta transcrita abaixo e solicitou prorrogação de prazo para atendimento do Termo de Intimação nº 14:

Em atendimento aos itens I e II da Intimação, a empresa informa que houve aquisição em 2017 de máquinas MOLINS com objetivo inicial de fabricação própria de cigarros em carteiras "box", conforme tabela abaixo:

TIPO	N. SÉRIE
HLP	ENCARTEIRADEIRA 101030
EOD	EMPELICADEIRA 101021
MINIPAR	EMPACOTADEIRA 101008

Em complemento, a empresa informa que referidos equipamentos foram adquiridos por Contrato de Compra e Venda da pessoa jurídica Q J DAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS EIRELI EPP, inscrita à época no CNPJ sob o nº 21.337.873/0001-64, conforme instrumento particular anexo.

Referidos equipamentos foram adquiridos pelo valor de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) de forma parcelada.

Por fim, a empresa informa que referida aquisição, já foi objeto de anterior intimação fiscal válida e regularmente reportada à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu SRRF 7 em 15.08.2018, através do TDPF 07.1.03.00-2018-00119-9, sendo observado à época todas providências legais requeridas pela Autoridade Fiscal. ...

Em 25/03/2019 o sujeito passivo foi notificado da continuação do procedimento fiscal e da inclusão do ano-calendário de 2018, fato que motivou a emissão de novas intimações referentes aos documentos correspondentes.

Posteriormente, através do Termo de Intimação Fiscal nº 19, a Autoridade tributária requisitou informações relativas à circulação de mercadorias entre a matriz e suas filiais:

I - Pesquisas realizadas no sistema de CNPJ - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica constata a seguinte relação de filiais do Sujeito Passivo:

Filiais	CNPJ	Sit. Cod.	Domicílio Tributário
Filial 01	11.816.308/0002-07	Ativa	Avenida Mendonça Júnior, nº 501, Gruta de Lourdes, CEP 57.052-480, Maceió - AL
Filial 02	11.816.308/0003-98	Ativa	Rua Milton Martins Siqueira, nº 237, Casa 1, Jardim Paulista II, CEP 13.310-030, Itu - SP
Filial 03	11.816.308/0004-79	Suspensa	Avenida Dorgival Pinheiro de Sousa, nº 197, Entroncamento, CEP 65.913-469, Imperatriz - MA
Filial 04	11.816.308/0005-50	Ativa	Rua Washington Luiz, nº 1.381, Qd 153, Lote 25, Laurival Parente, CEP 64.023-350, Teresina - PI
Filial 05	11.816.308/0006-30	Ativa	Folha 15, Quadra 10, Lote 19 D, Nova Marabá, CEP 68.510-400, Marabá - PA
Filial 06	11.816.308/0007-11	Ativa	Rua Estado da Paraíba, nº 360, Muriti, CEP 63.132-210, Crato - CE
Filial 07	11.816.308/0008-00	Suspensa	Rua 10, nº 181, Sala 05, Galeria 10, Setor Oeste, CEP 74.550-285, Goiânia - GO
Filial 08	11.816.308/0009-83	Ativa	Avenida Pelotas, nº 725, Jardim Gramacho, CEP 25.055-191, Duque de Caxias - RJ
Filial 09	11.816.308/0010-17	Ativa	Rua Voluntários da Pátria, nº 527, Sala 54, Centro, CEP 90.030-001, Porto Alegre - RS
Filial 10	11.816.308/0011-06	Suspensa	Rua Adolfo da Veiga, nº 329, Sala 3, Boehmerwald, CEP 89.235-000, Joinville - SC
Filial 11	11.816.308/0012-89	Baixada	Rua Jequitibá, nº 81, Cabreúva CEP 79.008-210, Campo Grande - MS
Filial 12	11.816.308/0013-60	Ativa	Avenida Antônio Miranda, nº 31, SNLT4, Vila Ideal, CEP 36.020-510, Juiz de Fora - MG
Filial 13	11.816.308/0014-40	Ativa	R. Campo Grande, nº 3.768-A, Barra de Jangada, CEP 54.460-120, Jaboatão dos Guararapes - PE
Filial 14	11.816.308/0015-21	Suspensa	Rua Itaboraí, nº 12, Neópolis, CEP 59.088-235, Natal - RN
Filial 15	11.816.308/0016-02	Ativa	Avenida São Januário, nº 1119 - A, Muca, CEP 68.902-680, Macapá - AP
Filial 16	11.816.308/0017-93	Suspensa	Rua João Câmara, nº 20, Qd C 32, Lt 1.920, Sala 01, Novo Aleixo, CEP 69.098-165, Manaus - AM
Filial 17	11.816.308/0018-74	Ativa	Avenida Brasil, S/N, Quadra 57, Lotes 5 e 6, Vila São Luis, CEP 25.065-171, Duque de Caxias - RJ
Filial 18	11.816.308/0019-55	Ativa	Rua Cristiano Braga, S/N, Quadra D, Lote 16, Moura Brasil, CEP 25.821-486, Três Rios - RJ
Filial 19	11.816.308/0020-99	Ativa	Avenida Mendonça Júnior, nº 501, Loja A, Gruta de Lourdes, CEP 57.052-480, Maceió - AL

II - Assim, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os seguintes documentos e esclarecimentos:

II.a).- Manifestação escrita informando, individualmente, a ocorrência de operações comerciais, bem como circulação de mercadorias nas filiais (descarga, carga, emissão de documentos fiscais, recebimentos, pagamentos, etc);

II.b).- Planilha eletrônica demonstrativa, informando, mensalmente, para o período de 01/01/2014 a 31/12/2018, a movimentação de estoques, individualizado pela matriz e pelas filiais, onde conste o saldo no início do período, as entradas (inclusive por transferências da matriz, ou devoluções), as saídas (inclusive por vendas, baixas por avaria, furto/roubo, descartes, etc) e o saldo final do período, acompanhado da relação das notas fiscais eletrônicas que deram origem às referidas movimentação dos estoques;

II.c.)- Cópia dos documentos de propriedade/posse dos imóveis (escritura pública, contrato de compra e venda, etc), onde estão localizadas/instaladas a matriz e as filiais, ou contrato de aluguel/locação se for o caso, acompanhado dos respectivos documentos necessários à autorização para funcionamento (alvará de funcionamento, licenças, IPTU, etc);

Em resposta ao Termo de Intimação nº 19, foi protocolada a seguinte manifestação:

Em atendimento aos itens "II-a" e "II-b" do Termo de Intimação Fiscal nº 19 cumpre informar que essa Equipe Especial de Fiscalização já dispõe de todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa e seus estabelecimentos transmitidas ao SPED NFe, conforme inclusive comprovam as Tabelas II e III constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 21, sendo, portanto, desnecessário envio das mesmas informações o que se dirá em formato de planilhas eletrônicas, em especial considerando a inexecutabilidade do prazo de 5 (cinco) dias ali estabelecido.

Importante, ainda, registrar que o art. 37 da Lei nº 9784/99 estabelece que quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Não havendo motivação explícita no Termo de Intimação Fiscal nº 19 para o requisitado no item "II-c" e sua relação com os tributos federais objeto do presente procedimento de fiscalização, bem como a impossibilidade de levantamento da documentação requerida no prazo de 5 (cinco) dias ali estabelecido deixamos de apresentar as mesmas. ...

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 24, a Autoridade administrativa volta a solicitar esclarecimentos relacionados aos selos de controle de cigarros:

I).- Na tabela a abaixo relacionamos os selos de controle de cigarros fornecidos ao Sujeito Passivo durante os anos-calendários de 2014 a 2018, conforme informações extraídas do Sistema de Administração de Selos de Controle - SELECON:

Ano-calendário	Quantidade anual - selos de controle fornecidos (unidades)
2014	29.880.000
2015	69.480.000
2016	110.160.000
2017	103.320.000
2018	93.240.000
Total	406.080.000

II).- Confrontando as informações extraídas do SCORPIOS - Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros com os valores extraídos das notas fiscais eletrônicas - Nfe/SPED, pelo estabelecimento industrial (matriz), com destaque do IPI -Imposto sobre Produtos Industrializados, constatamos a seguintes divergências:

Meses	Produção controlada pela RFB - SCORPIOS (vintenas - maços)	Notas Fiscais de Saídas emitidas pela Matriz - IPI (vintenas - maços)	Divergências Apuradas (SCORPIOS - Nfe IPI emitidas) - vintenas - maços	% faturado pela Matriz em relação à produção controlada
jan/14	1.513.658	1.753.500	-239.842	115,8452
fev/14	2.749.026	2.272.000	477.026	82,6475
mar/14	2.494.120	1.800.000	694.120	72,1697
abr/14	1.731.851	528.500	1.203.351	30,5165
mai/14	2.474.432	1.591.500	882.932	64,3178
jun/14	1.885.990	1.645.000	240.990	87,2221
jul/14	2.461.358	1.627.000	834.358	66,1017
ago/14	3.245.999	2.613.500	632.499	80,5145
set/14	5.046.945	2.089.500	2.957.445	41,4013
out/14	1.992.534	627.500	1.365.034	31,4926
nov/14	1.319.667	1.152.800	166.867	87,3554
dez/14	1.282.894	1.035.000	247.894	80,6770
jan/15	1.696.073	548.500	1.147.573	32,3394
fev/15	1.284.929	642.250	642.679	49,9833
mar/15	2.542.561	551.500	1.991.061	21,6907
abr/15	447.470	372.000	75.470	83,1341
mai/15	2.477.641	348.500	2.129.141	14,0658
jun/15	6.134.598	477.000	5.657.598	7,7756
jul/15	7.867.719	1.167.500	6.700.219	14,8391
ago/15	9.564.587	1.099.050	8.465.537	11,4908
set/15	8.637.705	968.000	7.669.705	11,2067
out/15	7.885.183	1.121.500	6.763.683	14,2229
nov/15	8.145.756	1.872.050	6.273.706	22,9819

Meses	Produção controlada pela RFB - SCORPIOS (vintenas - maços)	Notas Fiscais de Saídas emitidas pela Matriz - IPI (vintenas - maços)	Divergências Apuradas (SCORPIOS - Nfe IPI emitidas) - vintenas - maços	% faturado pela Matriz em relação à produção controlada
dez/15	8.188.970	795.000	7.393.970	9,7082
jan/16	7.915.609	757.500	7.158.109	9,5697
fev/16	5.977.455	1.502.000	4.475.455	25,1278
mar/16	8.307.413	1.877.500	6.429.913	22,6003
abr/16	6.440.443	2.173.550	4.266.893	33,7485
mai/16	8.860.086	1.538.000	7.322.086	17,3587
jun/16	8.762.930	3.128.500	5.634.430	35,7015
jul/16	7.928.659	3.109.000	4.819.659	39,2122
ago/16	10.161.883	3.394.750	6.767.133	33,4067
set/16	8.932.996	3.542.280	5.390.716	39,6539
out/16	9.339.050	2.586.500	6.752.550	27,6955
nov/16	8.739.059	3.024.560	5.714.499	34,6097
dez/16	8.293.662	2.594.590	5.699.072	31,2840
jan/17	10.112.872	2.675.800	7.437.072	26,4593
fev/17	8.453.929	1.303.620	7.150.309	15,4203
mar/17	11.156.658	966.500	10.190.158	8,6630
abr/17	7.203.875	358.500	6.845.375	4,9765
mai/17	9.775.457	1.556.000	8.219.457	15,9174
jun/17	7.512.793	299.500	7.213.293	3,9865
jul/17	7.577.727	1.155.500	6.422.227	15,2486
ago/17	2.149.474	1.672.000	477.474	77,7865
set/17	5.845.156	1.674.500	4.170.656	28,6477
out/17	5.956.433	1.210.530	4.745.903	20,3231
nov/17	8.454.694	2.898.590	5.556.104	34,2838
dez/17	7.610.189	1.173.840	6.436.349	15,4246
jan/18	9.689.506	1.796.410	7.893.096	18,5397
fev/18	8.104.858	1.822.110	6.282.748	22,4817
mar/18	5.489.244	1.001.260	4.487.984	18,2404
abr/18	7.928.518	1.519.300	6.409.218	19,1635
mai/18	8.999.450	1.308.250	7.691.200	14,5370
jun/18	8.874.671	1.878.950	6.995.721	21,1721
jul/18	9.821.946	952.500	8.869.446	9,6977
ago/18	7.498.026	1.498.080	5.999.946	19,9797
set/18	5.370.784	567.850	4.802.934	10,5729
out/18	9.056.510	1.165.760	7.890.750	12,6721
nov/18	13.487.998	1.009.500	12.478.498	7,4844
dez/18	9.845.624	488.500	9.357.124	4,9616
Total	388.707.303	89.880.730	298.826.573	23,1230

III) - Em resumo, no período de 2014 a 2018, houve uma divergência de 298.826.573 (duzentos e noventa e oito milhões, oitocentos e vinte e seis mil, quinhentos e setenta e três) unidades (maços/vintenas) de cigarros, entre os volumes registrados no Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros - SCORPIOS, e os volumes registrados nas notas fiscais eletrônicas, representativas de vendas/faturamento, emitidas pelo estabelecimento matriz do Sujeito Passivo e pelas filiais, incluídas na base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, sendo que foram comercializadas, com emissão de nota fiscal, apenas o percentual de 23,12% (vinte e três, vírgula doze por cento) do total produzido/controlado.

Assim, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias:

III.a).- Manifestação escrita, clara e objetiva, acompanhada de planilha demonstrativa e documentos comprobatórios hábeis e idôneos, se for o caso, esclarecendo e justificando mensalmente as divergências apontadas na tabela II acima, como também informar o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada.

III.b).- Apresentar cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014 a 2018;

Fica o sujeito passivo ciente de que a falta de atendimento aos itens acima, ou seu atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, caracterizará omissão de receitas, pela venda de produtos com produção controlada, sem a emissão do respectivo documento fiscal obrigatório, com todas as implicações legais decorrentes, inclusive o disposto no artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.593 de 21 de dezembro de 1977, que trata do cancelamento do registro especial para produtores de cigarros

Após nova reintimação, foi protocolada pelo sujeito passivo a resposta transcrita abaixo:

Essa Equipe Especial de Fiscalização apresenta quadros demonstrativos contendo supostas divergências entre a produção controlada de cigarros pelo sistema SCORPIOS e as quantidades comercializadas pela empresa no período de 2014 a 2018 extraídas a partir do SPED EFD Contribuições e SPED - EFD ICMS/IPI.

Ocorre que, à semelhança do que já fora consignado pela empresa em relação ao Termo de Intimação Fiscal nº 12, de 13/11/2018, se mostra indevida tal comparação efetuada por essa Equipe Especial, vez que produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos, sendo conceitos totalmente distintos, em especial para fins de aplicação da legislação tributária e cobrança dos tributos devidos, o que já demonstra a inadequação dos quadros demonstrativos constantes dos Termos de Intimação Fiscal nº 24 e nº 25 que possam sustentar eventual conclusão de prática de omissão de receitas ali mencionada.

Assim, fica prejudicada a apresentação de planilhas e documentos comprobatórios hábeis e idôneos requeridos pelos Termos de Intimação Fiscal nº 24 e nº 25, vez que os quadros demonstrativos ali inseridos se mostram inconsistentes na sua elaboração e equivocados na sua comparação de produção vis-à-vis comercialização de cigarros.

Vale registrar que a empresa cumpre regularmente com todas as suas obrigações acessórias, estando todas as informações exigidas pelas normas exaradas por esta Secretaria, em especial aquelas constantes do SPED acerca de produção, estoques, consumo de selos, comercialização de cigarros, notas fiscais eletrônicas e escrituração dos tributos devidos, à disposição dessa Equipe Especial de Fiscalização para instrução dos trabalhos apuratórios no curso do presente procedimento de fiscalização, sendo dispensada qualquer apresentação de documentação complementar de acordo com o que dispõe o art. 37 da Lei nº 9784/99.

Importante destacar, ainda, que essa Equipe Especial de Fiscalização já promoveu o lançamento indevido por meio de Autos de Infração de valores de IPI, PIS e COFINS, em relação aos anos-calendário 2014 a 2018, com aplicação da multa exorbitante de 150%, que haviam sido devidamente lançados em Notas Fiscais eletrônicas e escriturados pela empresa, os quais se encontram em fase de contencioso com sua exigibilidade suspensa.

Impende assinalar, por oportuno, que ônus da prova da ocorrência do fato gerador é exclusiva do Auditor-Fiscal, sendo os quadros demonstrativos apresentados nada além de meros indícios desprovidos de materialidade que somente ocorreria com o lançamento nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, sujeito ao contraditório e ampla defesa, e, portanto, inadequada a afirmação contida no Termo de Intimação Fiscal nº 24 de que eventual atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, cujo juízo de valor subjetivo está a cargo dessa Equipe Especial de Fiscalização, caracterizará omissão de receitas.

A Administração Pública tem o dever de fundamentar os atos que pratica, incumbindo-lhe, por conseguinte, provar validamente os fatos mencionados em tal fundamentação.

Os Termos de Intimação Fiscal nº 24 e nº 25 são desprovidos de tal fundamentação ou sem prova válida da ocorrência dos fatos geradores sobre os quais se funda, não havendo, portanto, sequer em se falar em produção da "prova negativa" por parte do peticionante de que tais fatos não ocorreram.

Era o que tinha a informar a essa Equipe Especial de Fiscalização em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal nº 24 e nº 25

Em 28/11/2019, a Autoridade tributária encaminhou o Termo de Intimação nº 2714, solicitando a apresentação dos documentos elencados abaixo:

I).- Dos Fatos:

I.1).- Falta de efetivo recolhimento dos tributos federais apurados e devidos:

I.1.1).- Consta que no decorrer do Procedimento Fiscal TDPF 07.1.03.00-2018-00044-3, foram lavrados autos de infração contra o Sujeito Passivo para fins de constituição de crédito tributário, período de apuração de janeiro de 2014 a dezembro de 2018, conforme relacionado a seguir:

Processo	Tributo	AC	Valor Crédito Tributário Constituído
19311.720156/2018-62	IPI	2014 a 2017	R\$ 1.032.773.126,93
10735.720985/2019-71	IPI	2018	R\$ 214.203.704,84
19311.720226/2018-82	PIS/COFINS	2014 a 2017	R\$ 57.271.822,51
10735.721909/2019-82	PIS/COFINS	2018	R\$ 16.987.357,14
Total crédito tributário			R\$ 1.321.236.011,42

I.1.2).- Apesar de estar sob Fiscalização, ter sido autuada em valores altíssimos referente aos débitos tributários do período de 2014 a 2018, o Sujeito Passivo continua fraudando as DCTF e não recolhendo os tributos devidos também durante o ano-calendário de 2019, pois comparando as DCTF com as EFD/ICMS-IPI, verifica-se a declaração e recolhimento de valores ínfimos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

I.2).- Transferências fictícias de produtos entre Matriz e Filiais, e comercialização de cigarros sem a emissão da nota fiscal de saídas:

I.2.1). - Após produzir os cigarros, o Sujeito Passivo emite notas fiscais de transferência dos produtos para suas Filiais, instaladas em diversos pontos do País, sendo que no momento da transferência é destacado o tributo IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

1.2.2). - Ocorre que as filiais efetivamente comercializam, com emissão de notas fiscais, pequeno percentual dos volumes de cigarros recebidos em transferência, sendo que parte da produção é transferida de volta para a matriz, parte é transferida para outras filiais, e grande parte da produção simplesmente não se tem notícia, “desaparece”.

1.2.3). - Em uma situação normal, as filiais receberiam os produtos transferidos pela matriz, e ao comercializá-los, emitiriam as respectivas notas fiscais de vendas, sobre as quais incidiriam as Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, bem como os valores serviriam de base para apuração dos tributos IRPJ e CSLL.

1.2.4). - A título de ilustração, no ano-calendário 2018 o Sujeito Passivo transferiu para suas filiais a quantidade de 75.021.000 (setenta e cinco milhões e vinte e um mil) maços de cigarros. Por sua vez, as filiais faturaram o volume anual de 16.184.000 (dezesseis milhões cento e oitenta e quatro mil) maços, ou seja, em torno de 21% (vinte e um por cento) do volume recebido em transferência.

1.2.5). - Para o período de 01/01/2014 a 31/12/2018, apenas 23,12% (vinte e três vírgula doze por cento) do volume total de cigarros controlados pelo Sistema de Controle e Rastreamento de Cigarros -Scorpions foram comercializados com a emissão de nota fiscal, ou seja, de um total produzido de 388.809.222 de maços/vintenias, a comercializou, com emissão de notas fiscais de vendas, o volume de 89.880.730 maços/vintenias, ou seja, 23,12%.

1.2.6).- Diligências realizadas nas filiais ativas na Quality, na data de 30/10/2019, constataram a existência de estoques apenas no depósito em Duque de Caixas (filial 0009-83, com estoque de 6.258 caixas de cigarros), em Maceió (filiais 0002-07 e 0020-99, com estoque total de 135 caixas de cigarros). Nas demais filiais não foram localizados estoques.

1.2.7). - Apesar de inúmeras Intimações Fiscais consecutivas durante o Procedimento Fiscal, o Sujeito Passivo deixou de apresentar à Fiscalização o Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010(Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), bem como os livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, documentos que poderiam vir a esclarecer as divergências nos volumes de produção e vendas de cigarros, demonstrado no quadro a seguir:

AC	Produção Anual Controlada - Sistema Scorpions	Quant.anual comercializada com emissão de NFe (maços)	Divergências Apuradas	% comercializado com emissão de NFe em relação à produção controlada
2014	28.198.476	18.735.800	9.462.676	66,4426
2015	64.896.923	9.962.850	54.934.073	15,3518
2016	99.659.245	29.228.730	70.430.515	29,3287
2017	91.809.257	16.944.880	74.864.377	18,4566
2018	103.826.666	15.008.470	88.818.196	14,4553
Totais	388.390.567	89.880.730	298.509.837	23,1418

1.2.8) - Conclui-se então, de forma inequívoca, que o Sujeito passivo comercializa cigarros sem a emissão das respectivas notas fiscais de venda.

1.2.9) - Dessa forma, a nota fiscal de transferência para as filiais serve apenas para fazer a cobertura da circulação da mercadoria pelo país.

I.2.10) - *Pela sistemática adotada, as contribuições federais incidentes sobre o faturamento - PIS/Pasep e COFINS, são sonegadas pelo Sujeito Passivo, como também os valores omitidos deixam de ser considerados base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL.*

I.3.)- Prática reiterada e contumaz de crimes contra a ordem tributária:

I.3.1).- *Além do relatado no item anterior, em todo o período fiscalizado, anos-calendários 2014 a 2018, a Fiscalização constatou que o Sujeito Passivo utiliza o mesmo procedimento: apura os valores dos tributos IPI, PIS/PASEP e COFINS devidos, a recolher, registrando e apresentando ao SPED a Escrituração Fiscal Digital - EFD/ICMS-IPI e a EFD-Contribuições, bem registrando os valores a recolher na Escrituração Contábil Digital -ECD.*

I.3.2).- *Pelos fatos constatados pela Fiscalização no curso do presente Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, pode-se afirmar que ao longo de 05 (cinco) anos-calendários, ou 60 (sessenta) períodos de apuração consecutivos, o Sujeito Passivo fraudou a Fiscalização Tributária, inserindo informações e elementos falsos e inexatos em sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, além de não recolher efetivamente os tributos devidos.*

I.3.3) - *O fato de declarar e recolher apenas percentuais ínfimos dos totais dos tributos federais devidos, omitindo montantes altíssimos de tributos federais, de forma reiterada e contumaz, implica em omissão dolosa, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher, fato que configura a prática de crime contra a ordem tributária.*

I.3.4) - *Conforme já relatado anteriormente, apesar de estar sob Fiscalização, ter sido autuada em valores altíssimos referente aos débitos tributários do período de 2014 a 2018, o Sujeito Passivo continua fraudando as DCTF e não recolhendo os tributos devidos também durante o ano-calendário de 2019.*

I.4)- Funcionamento das filiais do Sujeito Passivo:

I.4.1) - *No curso da Fiscalização - TDPF nº 07103.00.2018.00044-3, O Sujeito Passivo foi intimado a apresentar: a) manifestação escrita informando, individualmente, a ocorrência de operações comerciais, bem como circulação de mercadorias nas filiais (descarga, carga, emissão de documentos fiscais, recebimentos, pagamentos, etc); b) Planilha eletrônica demonstrativa, informando, mensalmente, para o período de 01/01/2014 a 31/12/2018, a movimentação de estoques, individualizado pela matriz e pelas filiais, onde conste o saldo no início do período, as entradas (inclusive por transferências da matriz, ou devoluções), as saídas (inclusive por vendas, baixas por avaria, furto/roubo, descartes, etc) e o saldo final do período, acompanhado da relação das notas fiscais eletrônicas que deram origem às referidas movimentação dos estoques, e c) Cópia dos documentos de propriedade/posse dos imóveis (escritura pública, contrato de compra e venda, etc), onde estão localizadas/instaladas a matriz e as filiais, ou contrato de aluguel/locação se for o caso, acompanhado dos respectivos documentos necessários à autorização para funcionamento (alvará de funcionamento, licenças, IPTU, etc), sendo que em resposta, o Sujeito Passivo informou que não atenderia à Intimação, por não haver*

motivação explícita na intimação, e sua relação com os tributos federais fiscalizados.

1.4.2) - Com a finalidade de confirmar os domicílios fiscais, verificar o efetivo funcionamento, e a existência de estoques de cigarros, no dia 30/10/2019 foram realizadas Diligências Fiscais nas Filiais da Quality, cujas constatações resumimos a seguir:

- Filiais 11.816.308/0002-07 e 11.816.308/0020-99 - Maceió/AL: (TDPF-s 04.4.01.00.2019.00265-0 e 04.4.01.00.2019.00266-9) - A Fiscalização confirmou o funcionamento das filiais, sendo que a 0020-99 funciona como tabacaria. No momento da realização da Diligência Fiscal havia estoque de 131 caixas de cigarros na filial 0002-07 e 04 caixas de cigarros na filial 0020-99.

- Filial 11.816.308/0003-98 - Itu/SP: (TDPF 08.1.10.00-2019-00910-9) - foi constatado pela Fiscalização que o imóvel encontra-se fechado, sem sinal de utilização recente. No momento da realização da Diligência, por coincidência, estava presente o Agente de medição da CIS - Companhia Ituana de Saneamento, para fazer a medição do consumo de água. O agente relatou à Fiscalização que há muito tempo o imóvel encontra-se fechado, sem consumo de água, tendo sempre sido cobrado o valor mínimo de tarifa, entretanto não foram realizados os pagamentos o que levou ao corte do fornecimento de água em junho de 2018.

- Filial 11.816.308/0005-50 - Teresina/PI: (TDPF 03.3.01.00-2019-00310-0) - foi constatado pela Fiscalização a existência da filial, mas praticamente desativada. Nem mesmo caracterização alguma da Quality existe no prédio. No momento da realização da Diligência, não foi encontrado no local nenhum cigarro ou qualquer outra mercadoria em estoque. O funcionário da Quality que estava no local não soube informar se a filial possui alvará de funcionamento, e informou à Fiscalização que, nos últimos 90 (noventa) dias, não houve, no local, nenhuma movimentação de mercadorias.

- Filial 11.816.308/0006-30 - Marabá/PA: (TDPF 02.1.03.00-2019-00062-2) - o domicílio tributário indicado como localização da filial foi localizado pela Fiscalização, inclusive no local há uma placa indicativa da Quality. Entretanto, o imóvel estava fechado, sem utilização. Os vizinhos do imóvel, Fabbitur Turismo e Clínica da Beleza informaram que o imóvel onde estaria localizada a Quality sempre permanece fechado, e relataram nunca ter visto movimentação de pessoas ou cigarros naquele imóvel.

- Filial 11.816.308/0007-11 - Crato/CE: (TDPF 03.1.02.00-2019-00179-0) - O domicílio tributário indicado como endereço da filial foi localizado pela Fiscalização, inclusive no local há uma placa indicativa da Quality, e durante a Diligência Fiscal foi constatado que: 1. Não havia nenhum estoque de cigarros no local; 2. A Assistente Administrativa que atendeu à Fiscalização, única funcionária da filial, informou que a última carga de cigarros que transitou pelo local foi nos meses de julho ou agosto/2019; 3. Informou que todas as vendas são realizadas pelo Sr. José Viana Neto; 4. Que a filial não possui veículo próprio para transporte de cigarros; 5. Que as notas fiscais são emitidas pelo estabelecimento matriz em Duque de Caxias/RJ;

- Filial 11.816.308/0009-83 - Duque de Caxias/RJ: (TDPF 07.1.03.00-2019-00312-8) - O domicílio tributário indicado como endereço da filial foi localizado pela Fiscalização, e durante a Diligência Fiscal foi constatado que: 1. Trata-se de 01 galpão de médio porte, utilizado para depósito de cigarros fabricados pela Matriz da Quality In Tabacos, CNPJ 11.816.308/0001-26; 2. A Fiscalização foi recebida pelo Sr. Eduardo da Silva Lopes, CPF 044.831.767-22, que nos informou ser funcionário da Quality, desempenhando a função de coordenador do depósito. 3. Sr. Eduardo relatou que se reporta e cumpre ordens direta do Sr. Flávio Pires, gerente de produção da matriz da Quality. 4. Além do Sr. Eduardo, no depósito encontravam-se os prestadores de serviços pessoas físicas, relacionadas a seguir, que informaram ser funcionários contratados pela matriz da Quality, sendo que no crachá de identificação de todos consta a função de Auxiliar de Expedição: Rodrigo Ambrósio da Rocha, Fabrício Menezes de Oliveira, Thiago do Nascimento Carvalho, Alex Sandro Victorino Carlota, Marcelo Guilherme de Souza, além de Amélia Marques da Silva, Auxiliar de Serviços Gerais. 5. No momento em que chegamos ao depósito estava sendo descarregado 01 caminhão, veículo placa CPN-9154, tendo como origem a Matriz da Quality, com a quantidade de 956 (novecentos e cinquenta e seis) caixas de cigarros, das marcas News Red Box, Gift Blue Box, Gift Blue, Gift Red e Outback Minus,. 6. Ao ser questionado sobre a nota fiscal de transferência do produto da matriz para a filial 0009-93, o Sr. Eduardo informou não possuir o documento em mãos, disse que normalmente o documento vem no caminhão, mas que por motivo que não soube esclarecer, naquele caminhão especificamente a nota fiscal de transferência não foi encontrada. 7. Verificou-se, por amostragem, a carga do caminhão e constatou-se tratarem de marcas de cigarros produzidos pela matriz da Quality. 8. Foi apresentado pelo Sr. Eduardo o documento “Controle de Venda Quality” nº 0361, datado de 30/10/2019, no qual estão relacionadas as marcas e quantidades de cigarros constantes do caminhão. Trata-se de documento de controle interno, sem efeito fiscal. 9. Foi solicitado também as notas fiscais dos demais volumes de cigarros depositados nº local, mas também não foram apresentadas à Fiscalização. 10. No depósito constatou-se o estoque de 5.302 (cinco mil trezentos e duas) caixas de cigarros produzidos pela Quality, marcas Downtown, 0800, Off, News, Gift e Outback, além das 956 caixas que estavam sendo descarregadas do caminhão placa CPN 9154, perfazendo o montante de 6.258 caixas de cigarros. 11. Para fins de conferência do conteúdo, por amostragem, foi efetuada a abertura de 08 (oito) caixas, em diferentes locais do depósito, sendo que no interior das caixas constatou-se que os cigarros coincidiam com as marcas identificadas na parte externa dos volumes, e estavam devidamente selados, e produzidos pela matriz da Quality. 12. Não foi apresentado alvará de funcionamento do local. 13. Questionado sobre a forma de funcionamento do depósito, com relação à expedição e venda de produtos, o Sr. Eduardo Gomes informou que apenas cumpre as ordens oriundas da Matriz da Quality. As ordens de vendas e as NFs de vendas são emitidas pela Matriz, pois no depósito não há estrutura nem equipamentos para tais funções. 14. Questionado sobre se conhecia o Sr. Mauro Braga, proprietário formal da Quality, informou que nunca ouviu falar dele. 15. Questionado sobre se conhecia o Sr. Telmo Campos, ex-proprietário formal de 1% da Quality, respondeu que já ouviu falar, mas não conhece pessoalmente. 16. Questionado sobre os nomes dos demais membros da “Diretoria”, respondeu que não sabia informar. 17. No geral, a impressão é que o local funciona apenas como

depósito dos cigarros produzidos pela Matriz da Quality, localizada muito próximo. Não é uma filial com autonomia administrativa nem gerencial. O Sr. Eduardo, coordenador do depósito, demonstrou muito nervosismo e insegurança, não respondeu às perguntas de modo satisfatório, e a todo o tempo informava que apenas cumpria ordens da “Diretoria”. 18. No local não foram encontrados insumos, nem cigarros de outras fábricas ou importados. 19. O depósito funciona de forma irregular, visto que não foram apresentadas notas fiscais de entradas das mercadorias ali estocadas, como também o caminhão placa CPN-9154 estava descarregando no local 956 caixas de cigarros, desacompanhado de nota fiscal de transferência da fábrica, como também não foi apresentado o alvará com autorização para funcionamento. 19. Pelas informações do Sr. Eduardo Gomes, o controle de estoque de entradas e saídas não se baseia em notas fiscais, e sim no documento interno “Controle de Venda Quality”, fato que aponta para a possibilidade de venda de cigarros sem a emissão de notas fiscais.

- Filial 11.816.308/0010-17 - Porto Alegre/RS: (TDPF 10.1.01.00-2019-00422-9) - O domicílio tributário foi localizado pela Fiscalização, sendo que a filial está estabelecida em uma sala de, aproximadamente, 20 m², com instalações precárias. Não foi encontrado pela Fiscalização nenhum estoque de cigarros. Havia apenas cinco maços de cigarros das marcas OFF, DOWNTOWN e NEWS, que seriam utilizados como amostras. Em resposta aos questionamentos, a funcionária que atendeu à Fiscalização informou que: 1- Não há depósitos da Quality no Rio Grande do Sul; 2- A sala onde está instalada a filial serviria como um escritório para receber pessoas interessadas em revender os produtos da Quality na região; 3 - O local não tem alvará de funcionamento; 4 - Não são realizadas operações de vendas pela filial de Porto Alegre, ela apenas passa os contatos das pessoas dispostas a revender os cigarros à matriz; 5 - As vendas estariam a cargo de um vendedor chamado Viana, cujo telefone celular seria 84 - 981404070, 6 - Ela não sabe onde estariam localizados os revendedores locais dos cigarros; 7 - Tampouco sabe de onde saem os cigarros entregues a esses revendedores; 8 - Não recebe qualquer mercadoria na sala onde está instalada a filial; 9 - O pagamento de todas as contas da filial são realizadas pela matriz no RJ.

- Filial 11.816.308/0014-40 - Jaboatão dos Guararapes/PE: (TDPF 04.1.01.00-2019-00889-0) - O domicílio tributário foi localizado pela Fiscalização, que verificou que o galpão apresenta plenas condições de operação de uma distribuidora de cigarros. No estabelecimento não foi encontrado estoque de cigarros, nem de qualquer outra mercadoria. A Fiscalização foi recebida pela assistente administrativa sra. Renata Oliveira Ximenes, CPF 038.671.494-02, que informou ser a única funcionária do depósito.

- Filial 11.816.308/0016-02 - Macapá/AP: (TDPF 02.4.01.00-2019-00111-6) - O local indicado como domicílio tributário foi localizado pela Fiscalização, entretanto, lá funciona um estabelecimento de venda de móveis usados. O sr Humberto Félix de Sousa se apresentou como proprietário do estabelecimento, denominado “Usadão do Goito”, que funciona de maneira informal, sem CNPJ. Na oportunidade franqueou a entrada da equipe da RFB para a verificação das informações e registro fotográfico. Pelas informações colhidas, naquele local nunca funcionou uma filial da Quality.

- Filial 11.816.308/0018-74 - Duque de Caxias/RJ: (TDPF 07.1.03.00-2019-00310-1) - O domicílio tributário foi localizado pela Fiscalização. Durante a realização da Diligência Fiscal foram constatados os seguintes fatos: 1 - trata-se de um galpão de porte médio; 2 - não foram encontrados estoques de produtos acabados, nem máquinas para produção de cigarros; 3 - foi encontrada grande quantidade de insumos para fabricação de cigarros, tais como fumo, papéis para diversas finalidades, fitas, filtros, embalagens de cigarros de algumas marcas fabricadas pela empresa, packs de caixas de papelão, etc; 4 - no momento da realização da Diligência havia um caminhão sendo carregado com fumo, que, segundo a funcionária Sra. Aline, seria transportado para a matriz e para o qual não foi apresentada a respectiva nota fiscal de saída; 5 - foram também encontradas caixas de refugo de cigarros que, segundo informações da funcionária, seriam destruídos; 6 - no local havia também uma máquina que seria destinada à destruição de cigarros não comercializáveis; 7 - em um recinto, ao qual não tivemos acesso físico, por estar separado do restante do galpão e trancado, identificamos o que parecia ser uma máquina de fabricação de cigarros, fora de atividade; 8 - foram verificadas, por amostragem, algumas notas fiscais sobre a mesa do escritório, e constatou-se que se tratavam de notas de aquisição de insumos, cujo destinatário era o estabelecimento matriz, o que leva à conclusão de que toda mercadoria ali contida fora destinada à matriz, mas armazenada naquele estabelecimento; 9 - Após solicitação da Fiscalização, foi apresentada relação do estoque de itens existentes no estabelecimento, e fita de papel com a relação de trabalhadores que bateram ponto naquele dia (oito trabalhadores), sendo que no cabeçalho da lista, entretanto, consta o CNPJ do estabelecimento filial 11.816.308/0009-83, situado na Av. Pelotas, 725, Duque de Caxias. A Fiscalização solicitou cópia do contrato de locação, mas o documento não foi apresentado

- Filial 11.816.308/0019-55 - Três Rios/RJ: (TDPF 07.1.03.00-2019-00311- 0) - O local indicado como domicílio tributário foi localizado com dificuldade pela Fiscalização, pois não há numeração indicativa na frente do imóvel, sendo necessária consulta à vizinhança, para confirmar a localização e informações sobre o imóvel. Foi informado pelos vizinhos que no local não transitam pessoas nem funcionários da Quality, e que no galpão foram colocadas algumas máquinas, não sabendo precisar em que datas, mas que nada chegou a funcionar efetivamente. Foi verificado que o portão do imóvel apresenta frestas, de onde se pôde constatar a existência de várias máquinas, algumas cobertas com plásticos e outras não cobertas (todas empoeiradas). Da parte externa do galpão foi possível a observar a existência de várias máquinas, provavelmente usadas e com aparência similar das utilizadas no setor fumageiro para fabricação de cigarros. O medidor de energia encontra-se parado (zerado) com a indicação de que no local não há consumo de energia elétrica. Considerando a ausência de pessoas na filial, não foi possível verificar o interior do imóvel, para constatar se havia vestígios de produção ou estoques de cigarros. Lateralmente ao imóvel, existe um terreno vazio, possivelmente de propriedade do mesmo dono, pois o acesso lateral ao galpão se dá obrigatoriamente por esse terreno. Segundo informações de transeuntes, a abertura lateral teria sido feita para entrada de algumas máquinas no galpão. O imóvel, apesar de conter várias máquinas, apresenta indícios de estar sem atividade há vários meses. Não foi possível identificar se em algum momento naquele local teria sido realizada a produção ou armazenamento de cigarros.

I.4.3).- Para exemplo e ilustração, citamos o caso da Filial 11.816.308/0003-98 - Itu/SP: foi constatado pela Fiscalização que o imóvel encontra-se fechado, sem sinal de utilização recente. Entretanto, consulta ao arquivo de notas fiscais eletrônicas do SPED constata que Sujeito Passivo, tanto através da matriz, quanto de outras filiais, continua emitindo notas fiscais de transferência de cigarros para a filial CNPJ 11.816.308/0003-98 - Itu/SP, sendo que entre os dias 01 e 30/10/2019 foram transferidos 164.810 milheiros de cigarros para aquela filial. No mesmo período, a filial CNPJ 11.816.308/0003-98 também emitiu notas fiscais de saídas de cigarros, sendo 88.190 milheiros em transferência para outras filiais, e 21.390 milheiros comercializados com emissão de nota fiscal. Em resumo, analisando apenas o período entre 01 e 30/10/2019, deveria haver na filial CNPJ 11.816.308/0003-98 o volume de estoque de 55.230 milheiros de cigarros (entradas de 164.810 milheiros, menos 21.390 de vendas e 88.190 milheiros de transferências). Considerando que o depósito encontra-se fechado, não tendo sido encontrado estoques no local, como se explica tal movimentação de cigarros? Qual o objetivo de se emitir notas fiscais de transferências de cigarros da matriz em Duque de Caxias/RJ, e de outras filiais da Quality instaladas em outras regiões do País, com destino à Filial CNPJ 11.816.308/0003-98 - Itu/SP? E mais, com o depósito fechado, como é efetuada a comercialização de cigarros? E onde ficam estocados os cigarros para serem “devolvidos” para as demais filiais da Quality?

I.4.4).- Outro exemplo é a filial CNPJ 11.816.308/0005-50 de Teresina - PI. Foram transferidos para aquela filial, no entre 01 e 30/10/2019 o volume de 13.670 milheiros de cigarros. Durante a Diligência, a Fiscalização não constatou nenhum estoque de cigarros, e também no período não foi emitida nenhuma nota fiscal de vendas por aquela filial. O prestador de serviço que atendeu à Fiscalização informou que nos últimos 03 (três) meses, não houve nenhuma movimentação de mercadorias no depósito. Então, qual o destino dado ao volume de cigarros para lá transferido?

II).- INTIMAÇÃO:

II.1).- Assim, fica o Sujeito Passivo INTIMADO a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias:

a) Manifestação escrita, acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea, que julgar pertinentes para esclarecimento das questões elencadas nos itens I.1, I.2, I.3 e I.4 acima;

b) Apresentar os comprovantes de recolhimentos dos valores dos tributos federais devidos, apurados no período compreendido entre janeiro de 2014 a outubro de 2019;

c) Considerando que no período entre 01/01/2014 a 31/12/2018 o Sujeito Passivo comercializou, com a emissão de notas fiscais, apenas o percentual de 23,12 (vinte e três vírgula doze por cento) do volume total de cigarros produzidos e controlados pelo sistema SCORPIOS, conforme tabela 2 acima, informar o destino dado ao restante da produção, em um total aproximado de 298.000.000 (duzentos e noventa e oito milhões de maços/vintenas), devendo a informação ser comprovada com a apresentação de documentação hábil e idônea;

d) Apresentar cópia do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 (até o mês de outubro), bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 (até o mês de outubro), observando que tais elementos já foram reiteradamente solicitados durante o Procedimento Fiscal;

e) Justificar a prática reiterada e contumaz de ter fraudado a Fiscalização Tributária no período entre janeiro de 2014 e dezembro de 2018, inserindo informações e elementos falsos e inexatos em sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher, fato este que configura a prática de crime contra a ordem tributária, além de não recolher efetivamente os tributos devidos;

f) Esclarecer o funcionamento das filiais, individualmente por unidade, de forma a justificar as transferências de cigarros da matriz para as filiais, e entre as próprias filiais, inclusive para aquelas que encontram-se com os depósitos fechados, sem indicação de utilização recente, bem como esclarecer a destinação dada à produção de cigarros transferida para as filiais mas que não foi comercializada, nem tampouco encontrada em estoques, conforme Diligências Fiscais realizadas em 30/10/2019.

Fica o Sujeito Passivo ciente de que as respostas e justificativas para os itens acima devem ser objetivas, e que não serão acatadas pela Fiscalização respostas genéricas ou evasivas.

Fica o Sujeito Passivo ciente também de que a falta de atendimento aos itens acima, especialmente os itens “c”, “d” e “f”, ou seu atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, caracterizará omissão de receitas, pela venda de produtos com produção controlada sem a emissão do respectivo documento fiscal obrigatório, com todas as implicações legais decorrentes, inclusive constituição dos créditos tributários, com a lavratura dos respectivos autos de infração.

Ainda, fica o Sujeito Passivo ciente também de que a falta de atendimento aos itens acima, ou seu atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, ensejará o cancelamento do Registro Especial para fabricantes de cigarros, com fundamento no artigo 2º, incisos II e III, parágrafo 1º, incisos I, II e III, parágrafo 2º, parágrafo 10º e artigo 2-A do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

A fiscalizada solicitou então maiores esclarecimentos relacionados ao conteúdo do Termo de Intimação nº 27:

(...)

Em virtude do disposto no art. 39, inciso II, da Lei nº 9.784/99, que assegura aos administrados o direito a ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, bem como ter vista dos autos e obter cópia dos documentos nele contidos, requer a essa Equipe Especial de Fiscalização o envio de todos os termos de diligência, constatação e/ou depoimentos lavrados

pelos Auditores-Fiscais no curso dos procedimentos fiscais amparados pelos TDPF a seguir relacionados e que fundamentam as conclusões e a narrativa inseridas no Termo de Intimação Fiscal nº 27, itens "1.2 - Transferência fictícia de produtos entre Matriz e Filial e comercialização de cigarros sem a emissão de nota fiscal de saídas" e "1.4 - Funcionamento das filiais do sujeito passivo", respectivamente: ...

O conhecimento prévio acerca da íntegra do conteúdo dos documentos ora requisitados se faz necessário para atendimento pleno ao Termo de Intimação Fiscal nº 27 de forma a assegurar o direito à ampla defesa e ao contraditório, princípios insculpidos no art. 59, inciso LV, da Constituição Federal e reproduzidos no art. 29 da Lei nº 9.784/99, aos quais a Administração Pública deve estrita obediência.

Requer, ainda, que a contagem do prazo de 10 (dez) dias fixado no Termo de Intimação Fiscal nº 27 seja iniciada somente após ciência do recebimento dos documentos ora em comento, sem os quais fica prejudicado o seu atendimento e caracterizado cerceamento ao direito de defesa da peticionante.

Em 16/01/2019, a contribuinte foi cientificada do prosseguimento do procedimento fiscal e da inclusão do ano-calendário de 2019 ao período fiscalizado, bem como dos Termos de Diligências realizadas nas filiais. Posteriormente, foram encaminhadas novas intimações relativas ao ano-calendário de 2019.

Em resposta ao Termo de Intimação nº 27, a Quality In Tabacos Ind. Com. de Cigarros Imp e Exp. LTDA protocolou a manifestação a seguir:

Essa Equipe Especial de Fiscalização solicita "manifestação escrita, acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea, que julgar pertinentes" para esclarecimento de fatos que já foram objeto de lançamento de ofício nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e cujos respectivos processos administrativos fiscais estão em fase de contencioso administrativo, cuja competência para seu exame está afeta à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) e ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) em grau recursal e, portanto, com sua exigibilidade suspensa conforme estabelece o art. 151, inciso III, do CTN, sendo improcedentes as afirmativas contidas no Termo de Intimação Fiscal Nº 27 acerca de supostas práticas de infração à legislação tributária ainda pendentes de julgamento no âmbito administrativo e que estão submetidas à estrita observância aos princípios da ampla defesa e contraditório conforme dispõe o art. 2- da Lei nº 9.784/99.

Apenas a título de exemplo acerca da improcedência dos lançamentos de ofício constantes dos processos administrativos nº 19311.720156/2018-62 e nº 10735.720985/2019-71 é importante recordar que o IPI é um tributo sujeito a lançamento por homologação por ato de iniciativa do sujeito passivo sendo, no caso ora em apreço da atividade econômica de fabricação de cigarros, quanto ao momento "na saída dos produtos do estabelecimento industrial" e quanto ao documento "na nota fiscal" que dá suporte à sua comercialização, conforme dispõe o art. 182 do Decreto nº 7.212/2010 - Regulamento do IPI - amparado no que dispõem os arts. 19, inciso II, e 20 da Lei nº 4.502/64.

Importante destacar que o parágrafo único do art. 20 da Lei nº 4.502/64 é claro ao afirmar que no caso do IPI o lançamento é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, devendo ser efetuado de ofício somente se o sujeito passivo não tomar a iniciativa de fazê-lo ou nas hipóteses em que se considera não efetuado o mesmo, o que se mostra inaplicável em relação à empresa vez que os lançamentos foram efetuados via Nota Fiscal Eletrônica, transmitidas ao SPED NF-e, conforme inclusive ratificados por essa Equipe Especial de Fiscalização por reiteradas vezes, o que comprova, de maneira inequívoca, a homologação dos lançamentos efetuados.

Dessa forma, os lançamentos de IPI efetuados pela empresa nas notas fiscais eletrônicas por ela emitidas observaram estritamente o disposto na legislação vigente demonstrando, à toda evidência, que os lançamentos de ofício efetuados por essa Equipe Especial de Fiscalização sobre os mesmos valores e mesma base de cálculo são totalmente desprovidos de amparo legal face aos dispositivos da Lei nº 4.502/64 e do Regulamento do IPI.

Importante registrar, ainda, ser totalmente improcedente a afirmativa dessa Equipe Especial de Fiscalização acerca de prática de crimes contra a ordem tributária mediante suposta fraude à DCTF, conforme consignado por diversas vezes no Termo de Intimação Fiscal nº 27, considerando decisões do CARF atestando que havendo completo conhecimento das ocorrências dos fatos geradores pela análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD) não há que se falar em sonegação ou fraude, vez que a DCTF não demonstra a ocorrência do fato gerador.

Ademais disso, essa Equipe Especial de Fiscalização, à semelhança do que afirma no Termo de Intimação Fiscal nº 27, fez consignar em todos os lançamentos de ofício que a conduta da empresa configuraria, em tese, crime contra a ordem tributária sem, no entanto, ter formalizado as devidas representações fiscais para fins penais que pudessem possibilitar o conhecimento das provas da alegação da prática dos supostos crimes, fato que, por si só, já caracteriza verdadeiro cerceamento ao direito de defesa.

Essa Equipe Especial de Fiscalização apresenta quadro demonstrativo contendo supostas divergências entre a produção controlada de cigarros pelo sistema SCORPIOS e as quantidades comercializadas pela empresa no período de 2014 a 2018 extraídas a partir do SPED Nota Fiscal eletrônica.

Ocorre que se mostra indevida tal comparação efetuada por essa Equipe Especial, vez que produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos, sendo conceitos totalmente distintos, em especial para fins de aplicação da legislação tributária e cobrança dos tributos devidos, o que já demonstra a inadequação do quadro demonstrativo constante do Termo de Intimação Fiscal N° 27 que possam sustentar eventual conclusão de prática de omissão de receitas ali mencionada.

Ademais, reforçam a inconsistência do quadro demonstrativo constante do Termo de Intimação Fiscal N° 27 o fato de que desconsideram, por completo, os quantitativos produzidos de cigarros controladas pelo sistema SCORPIOS que conforme informações colhidas na empresa, foram objeto de roubo de carga, conforme comprovam os Boletins ou Registros de Ocorrência nº BO 0012-J/15-0805, RO 918-06066/2015, BO 0012-U/15-1801 e RO 108-03036/2016, bem como aqueles objeto de descarte nas dependências da própria empresa em virtude da

inadequação das embalagens à RDC ANVISA nº 14, de 10/04/2015, os quais são de pleno conhecimento dessa Equipe Especial de Fiscalização já que objeto de referência no Termo de Intimação Fiscal nº 07, de 05/09/2018, no Termo de Intimação Fiscal nº 09, de 01/10/2018, e Termo de Intimação Fiscal nº 11, de 26/10/2018.

Assim se mostra inviável e descabida a apresentação de documentos comprobatórios hábeis e idôneos requeridos pelo Termo de Intimação Fiscal nº 27 vez que o quadro demonstrativo ali inseridos se mostram inconsistente na sua elaboração e equivocado na sua comparação de produção vis-à-vis comercialização de cigarros.

Impende assinalar, por oportuno, que o ônus da prova da ocorrência do fato gerador é exclusiva do Auditor-Fiscal, sendo o quadro demonstrativo apresentado nada além de mero indício desprovido de materialidade que somente ocorreria com o lançamento nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, sujeito ao contraditório e ampla defesa, e, portanto, inadequada a afirmação contida no Termo de Intimação Fiscal nº 27 de que eventual atendimento de forma incompleta ou insatisfatória, cujo juízo de valor subjetivo está a cargo dessa Equipe Especial de Fiscalização, caracterizará omissão de receitas.

A Administração Pública tem o dever de fundamentar os atos que pratica, incumbindo-lhe, por conseguinte, provar validamente os fatos mencionados em tal fundamentação.

O Termo de Intimação Fiscal N° 27 é desprovido de tal fundamentação ou sem prova válida da ocorrência dos fatos geradores sobre os quais se funda, não havendo, portanto, sequer em se falar em produção da "prova negativa" por parte da empresa de que tais fatos não ocorreram.

Cumprе esclarecer em relação às filiais da empresa ali relacionadas que a abertura das mesmas se fez necessária por força da sistemática de substituição tributária do ICMS regulamentada inicialmente pelo Convênio ICMS nº 37/94, posteriormente pelo Convênio ICMS nº 52/2017e atualmente pelo Convênio ICMS nº 142/2018, que garante a não incidência do referido imposto estadual nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Tal disposição inclusive guarda consonância com a Súmula 166 do STJ, assim redigida: "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte", editada em 1996, e que vem sendo pacificamente confirmada pelo STJ e seguida pelo STF até os dias atuais. Observe-se que o texto não faz distinção entre ICMS interno e ICMS interestadual, isto é, não haverá incidência desse imposto, estejam os estabelecimentos no mesmo ou em Estados diversos, sendo imprescindível, somente, que ambos sejam do mesmo contribuinte.

À guisa de ilustração cumpre informar que a diligência na filial localizada em Itu/SP, CNPJ 11.816.308/0003-98, foi realizada em local diverso do endereço cadastral, o que facilmente se comprova do simples exame da conta de água constante do Anexo lido Termo de Diligência Fiscal lavrado em 31/10/2019. Segue abaixo foto da fachada do endereço correto da filial da empresa, totalmente distinto do local diligenciado.

Vale registrar, ainda, que a empresa cumpre regularmente com todas as suas obrigações acessórias, estando todas as informações exigidas pelas normas exaradas por esta Secretaria, em especial aquelas constantes do SPED acerca de produção, estoques, consumo de selos, comercialização de cigarros, notas fiscais eletrônicas e escrituração dos tributos devidos, à disposição dessa Equipe Especial de Fiscalização para instrução dos trabalhos apuratórios no curso do presente procedimento de fiscalização, sendo dispensada qualquer apresentação de documentação complementar de acordo com o que dispõe o art. 37 da Lei nº 9.784/99.

Na data de 12/05/2020, a contribuinte foi intimada a fornecer cópia atualizada de seu Contrato Social e, para fins de arrolamento de bens e direitos previsto nos artigos 64 e 64-A da Lei nº 9.532/97, a apresentar “relação analítica, atualizada, de todos os bens constantes do Ativo Permanente, fazendo constar a descrição detalhada dos bens, seus números de registros, matrículas, etc, junto aos Órgãos Oficiais Competentes, bem como os seus respectivos valores contábeis e de mercado”.

O Termo de Verificação Fiscal passa então a tratar da apuração dos créditos tributários apurados, decorrentes de omissão de receitas nos anos-calendário de 2014 a 2016.

I - CONTEXTO:

O Procedimento Fiscal 07.1.03.00.2018.00044-3 foi instaurado para apurar a regularidade tributária da apuração e recolhimento dos tributos IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, COFINS e IPI, referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019.

Neste Termo de Verificação Fiscal e processo administrativo tributário nº 17227.720033/2020-70 foram lançadas as Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, sobre omissões de receitas apuradas conforme relatado nos próximos itens deste Termo, e referentes aos anos-calendários 2014, 2015 e 2016.

De acordo com 34ª alteração do Contrato Social, datada de 11/02/2020, a empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda, que está registrado na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro - JUCERJA sob o NIRE 35222848331, tendo o quadro societário formado por Village Participações e Negócios Ltda - CNPJ 19.538.168/0001-83, com 99% (noventa e nove por cento) das cotas de capital, no valor de R\$ 1.188.000,00, e Mauro Caldas Braga, CPF 339.450.391-34, com 1% (hum por cento) das cotas de capital, no valor de R\$ 12.000,00, constando como objeto social as seguintes atividades: I - industrialização, comércio, importação, exportação e distribuição de cigarros ou de produtos de fumo; II - Fabricação de filtros; III - beneficiamento e industrialização de fumos para a fabricação de cigarros; IV -importação e exportação de matéria prima; V - importação, exportação de outros insumos, de máquinas para a fabricação de cigarros ou do seu aprimoramento, de peças para reposição e aplicação das referidas máquinas em geral, tudo em consonância com a legislação aplicável a matéria, atualmente em vigor; VI - tabacaria. Observamos que consta no cadastro do CNPJ junto à RFB sob o Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE 1.220.4-01 - Fabricação de Cigarros.

Consulta ao sítio eletrônico da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro-RJ, retorna que para o CNPJ 11.816.308/0001-26, estabelecimento matriz, consta o registro de Inscrição Estadual nº 79.061.590.

A empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda, CNPJ 11.816.308/0001-26 é optante do regime especial de tributação de cigarros desde a data de 01/01/2013, conforme informação constante do sítio eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e reproduzida a seguir:

13. Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros e Importação e Exportação Ltda.

- *CNPJ 11.816.308/0001-26*
- *Data de Opção: 21/12/2012*
- *Vigência : a partir de 01/01/2013.*

A Autoridade Tributária apresenta a fundamentação legal utilizada nos Autos de Infração do Pis e da Cofins e, na seqüência, passa a tratar de questões específicas inerentes ao mercado de cigarros:

Fixação de preço mínimo para venda de cigarros no varejo:

O artigo 20 da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, posteriormente convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, estabeleceu que o Poder Executivo poderá fixar preço mínimo de venda no varejo de cigarros, válido em todo o território nacional, abaixo do qual fica proibida sua comercialização.

A implementação do referido dispositivo legal visou coibir a evasão tributária que ocorre no setor de fabricação de cigarros pela prática predatória de preços que estimulam a concorrência desleal no setor e, sabidamente, não comportam o montante dos tributos, federais e estaduais, aplicáveis aos cigarros.

O artigo 7º do Decreto n º 7.555, de 19 de agosto de 2011, fixou o preço mínimo de venda no varejo dos cigarros, válido em todo o território nacional.

Com a edição do Decreto nº 8.656, de janeiro de 2016, o artigo 7º do Decreto nº 7.555, de 2011, passou a vigorar com a tabela de preço mínimo a seguir:

VIGÊNCIA	VALOR POR VINTENA (MAÇO)
01/05/2012 a 31/12/2012	R\$ 3,00
01/01/2013 a 31/12/2013	R\$ 3,50
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00

O estabelecimento varejista que comercializar cigarros abaixo do preço mínimo, além de aplicada pena de perdimento aos produtos, ficará proibido de comercializar cigarros pelo prazo de cinco anos-calendário.

O fabricante de cigarros que divulgar tabela de preços de venda no varejo abaixo do preço mínimo, bem como comercializar cigarros a estabelecimento varejista enquadrado na hipótese de proibição de comercialização destes produtos, terá cancelado seu Registro Especial pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Os fabricantes e importadores de cigarros devem assegurar que os preços de venda no varejo, à data de sua entrada em vigor, sejam divulgados ao consumidor mediante tabela informativa, inclusive com referência à proibição de comercialização de cigarros abaixo do preço mínimo, e que deverá ser entregue aos estabelecimentos varejistas.

Os estabelecimentos varejistas deverão afixar e manter em local visível ao público a tabela de preços de venda no varejo das marcas de cigarros que comercializarem, cobrando dos consumidores exatamente os preços dela constantes. A comercialização de cigarros no país a consumidor final somente poderá ser efetuada em carteiras contendo vinte unidades.

Forma de apuração da Base de Cálculo das Contribuições:

Baseado nos dispositivos legais acima transcritos, constata-se que:

Com relação ao PIS/Pasep:

Períodos	Preço de venda varejo	Coefficiente	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Alíquota
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00	3,42	13,6800	0,65%
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50	3,42	15,3900	0,65%
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00	3,42	17,1000	0,65%

Com relação à COFINS:

Períodos	Preço de venda varejo	Coefficiente	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Alíquota
01/01/2014 a 31/12/2014	R\$ 4,00	2,9169	11,6676	3,00%
01/01/2015 a 30/04/2016	R\$ 4,50	2,9169	13,1261	3,00%
A partir de 01/05/2016	R\$ 5,00	2,9169	14,5845	3,00%

Os valores constantes da coluna Preço de venda varejo são os valores mínimos definidos no artigo 7º do Decreto nº 7.555/2011, pois na presente Fiscalização, todas as marcas de cigarros são comercializadas pelo Sujeito Passivo pelo preço mínimo definido naquele Decreto, fato que facilita sobremaneira o cálculo.

Desta forma, os fabricantes e importadores de cigarros apuram a base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS, como contribuintes e como substitutos tributários dos comerciantes atacadistas e varejistas, multiplicando-se a quantidade de cigarros comercializada, em vintenas (maços), pelo multiplicador (preço de venda varejo X coeficiente), e finalmente, sobre a base de cálculo encontrada é aplicada a alíquota da respectiva Contribuição (0,65% para o PIS e 3% para a COFINS).

Assim, para apuração dos valores das referidas Contribuições sobre a comercialização de cigarros, não se utiliza o valor da operação comercial de venda. Como relatamos anteriormente, a base de cálculo considera a quantidade de vintenas (maços) de cigarros comercializada, o preço de venda a varejo da marca do cigarro, e o coeficiente legal.

A título de exemplo, vamos utilizar a nota fiscal eletrônica nº 196, emitida pelo Sujeito Passivo em 07/08/2015, filial 11.816.308/0002-07:

Emissão	CFOP	Nº NF	Quantidade (milheiros)	Vr Total NF	Base Cálculo Cofins	Valor da Cofins	Base de Cálculo do PIS	Valor do PIS
07/08/2015	6.403	196	1.000	192.750,00	656.302,50	19.689,08	769.500,00	5.001,75

Inicialmente, observamos que na nota fiscal eletrônica, as quantidades de cigarros são informadas em milheiros. Assim, convertemos a quantidade de cigarros comercializada, de milheiros para maços (vintena), que é a unidade definida na legislação para fins de tributação:

*Para a nota fiscal 196, temos a seguinte conversão de quantidade: 1.000 milheiros = 1.000 * 1000 = 1.000.000 cigarros/20 = 50.000 maços (vintenas).*

Desta forma, para o PIS/Pasep temos:

Nota fiscal	Quantidade vintenas(maços)	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Base de Cálculo PIS (multiplicador*quantidade)	Alíquota PIS	PIS apurado (R\$)
196	50.000	15,3900	769.500,00	0,65%	5.001,75

E, para a COFINS temos:

Nota fiscal	Quantidade vintenas(maços)	Multiplicador (PVV*Coeficiente)	Base de Cálculo COFINS (multiplicador*quantidade)	Alíquota COFINS	COFINS apurada (R\$)
196	50.000	13,1261	656.302,50	3,00%	19.689,08

Obrigatoriedade de Registro Especial para fabricantes de cigarros:

Sobre o Registro Especial a que estão obrigados os fabricantes e importadores de cigarros, o Decreto nº 1.593 de 21 de dezembro de 1977, em seu artigo 1º diz que:

Art. 1º A fabricação de cigarros classificados no código 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, será exercida exclusivamente pelas empresas que, dispondo de instalações industriais adequadas, mantiverem registro especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º As empresas fabricantes de cigarros estarão ainda obrigadas a constituir-se sob a forma de sociedade e com o capital mínimo estabelecido pelo Secretário da Receita Federal. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 2º A concessão do registro especial dar-se-á por estabelecimento industrial e estará, também, na hipótese de produção, condicionada à instalação de contadores automáticos da quantidade produzida e, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, à comprovação da regularidade fiscal por parte: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - da pessoa jurídica requerente ou detentora do registro especial; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - de seus sócios, pessoas físicas, diretores, gerentes, administradores e procuradores; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - das pessoas jurídicas controladoras da pessoa jurídica referida no inciso I, bem assim de seus respectivos sócios, diretores, gerentes, administradores e procuradores. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (...)

Ainda sobre o assunto, a IN RFB nº 770 de 21/08/2007, em seu artigo segundo diz que:

Art. 2º Os fabricantes e importadores de cigarros classificados no código 2402.20.00 da TIPI, excetuados os classificados no Ex 01, estão obrigados a inscrição no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 1977, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não podendo exercer suas atividades sem prévia satisfação dessa exigência.

§ 1º A concessão do registro especial dar-se-á por estabelecimento, de acordo com o tipo de atividade desenvolvida, e será específico para:

I - fabricante, quando no estabelecimento industrial ocorrer operação de industrialização;

II - importador, quando o estabelecimento efetuar importação com finalidade comercial.

§ 2º Um mesmo estabelecimento poderá ter os dois tipos de registro especial previstos no parágrafo anterior.

§ 3º As lojas francas que efetuarem a importação de cigarros destinados à venda em suas dependências não estão obrigadas ao registro especial.

O Registro Especial de Fabricante de Cigarros de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 770, de 21 de agosto de 2007, foi concedido ao Sujeito Passivo através do Ato Declaratório Executivo - ADE COFIS nº 52, de 10/10/2012, publicado no Diário Oficial da União de 11/10/2012, sob o nº 31-01/2012, conforme consta no processo administrativo nº 13746.720513/2011-20

Obrigatoriedade da utilização de selos de controle em cigarros:

Sobre a obrigação de utilização de selos de controle, o artigo 46 da Lei nº 4.502/1964 diz que:

Art. 46. O regulamento poderá determinar, ou autorizar que o Ministério da Fazenda, pelo seu órgão competente, determine a rotulagem, marcação ou numeração, pelos importadores, arrematantes, comerciantes ou repartições fazendárias, de produtos estrangeiros cujo controle entenda necessário, bem como prescrever, para estabelecimentos produtores e comerciantes de determinados produtos nacionais, sistema diferente de rotulagem, etiquetagem obrigatoriedade de numeração ou aplicação de selo especial que possibilite o seu controle quantitativo.

§ 2º A falta de rotulagem ou marcação do produto ou de aplicação do selo especial, ou o uso de selo impróprio ou aplicado em desacordo com as normas regulamentares, importará em considerar o produto respectivo como não identificado com o descrito nos documentos fiscais; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 3º O regulamento disporá sobre o controle dos selos especiais fornecidos ao contribuinte e por ele utilizados, caracterizando-se, nas quantidades correspondentes: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

a) como saída de produtos sem a emissão de nota-fiscal, a falta que for apurada no estoque de selos; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

b) como saída de produtos sem a aplicação do selo, o excesso verificado. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

§ 4º Em qualquer das hipóteses das alíneas a e b, do parágrafo anterior, além da multa cabível, será exigido o respectivo imposto, que, no caso de produtos de diferentes preços, será calculado com base no de preço mais elevado da linha de produção, desde que não seja possível identificar-se o produto e o respectivo preço a que corresponder o selo em excesso ou falta. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

O Regulamento do IPI, instituído pelo Decreto nº 7.212 de 15 de junho de 2010, prevê que:

Art. 284. Estão sujeitos ao selo de controle previsto no art. 46 da Lei nº 4.502, de 1964, segundo as normas constantes deste Regulamento e de atos complementares, os produtos relacionados em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que poderá restringir a exigência a casos específicos, bem como dispensar ou vedar o uso do selo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46). (...)

Art. 299. O movimento de entrada e saída do selo de controle, inclusive das quantidades inutilizadas ou devolvidas, será registrado pelo usuário no livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle de que trata o art. 467 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º)

Art. 300. Apuradas diferenças no estoque do selo, caracterizam-se, nas quantidades correspondentes:

I - a falta, como saída de produtos selados sem emissão de nota fiscal (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46, § 3º, alínea "a", e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 12 a); ou

II - o excesso, como saída de produtos sem aplicação do selo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46, § 3º, alínea "b", e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 12a).

Art. 301. Nas hipóteses previstas no art. 300, será cobrado o imposto sobre as diferenças apuradas, sem prejuízo das sanções e outros encargos exigíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46, § 4º, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 12a).

Parágrafo único. No caso de produto de diferentes preços, desde que não seja possível identificar o preço do produto, o imposto será calculado com base no de valor mais elevado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46, § 4º, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 12a).

Art. 302. A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá admitir quebras no estoque do selo de controle para produtos do Capítulo 22 da TIPI, quando decorrentes de perdas verificadas em processo mecânico de selagem, independentemente dos espécimes inutilizados, atendidos os limites e demais condições que estabelecer.

Obrigatoriedade da utilização do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (SCORPIOS):

Sobre o controle e rastreamento da produção de cigarros, transcrevemos parte do Decreto-Lei nº 1.593 de 21/12/1977:

Art. 1º A fabricação de cigarros classificados no código 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, será exercida exclusivamente pelas empresas que, dispondo de instalações industriais adequadas, mantiverem registro especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (...)

§ 2º A concessão do registro especial dar-se-á por estabelecimento industrial e estará, também, na hipótese de produção, condicionada à instalação de contadores automáticos da quantidade produzida e, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, à comprovação da regularidade fiscal por parte: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Citamos também o artigo 16 da Lei nº 9.779 de 19/01/1999 diz que:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Em seus artigos 27 a 30, a Lei nº 11.488 de 15/06/2007 diz que:

Art. 27. Os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros classificados na posição 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, excetuados os classificados no Ex 01, estão obrigados à instalação de equipamentos contadores de produção, bem como de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos na forma, condições e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Vide Lei nº 12.402, de 2011)

§ 1º Os equipamentos de que trata o caput deste artigo deverão possibilitar, ainda, o controle e o rastreamento dos produtos em todo o território nacional e a correta utilização do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, com o fim de identificar a legítima origem e reprimir a produção e importação ilegais, bem como a comercialização de contrafações.

Art. 28. Os equipamentos contadores de produção de que trata o art. 27 desta Lei deverão ser instalados em todas as linhas de produção existentes nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, em local correspondente ao da aplicação do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (...)

Art. 29. Os equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei, em condições normais de operação, deverão permanecer inacessíveis para ações de configuração ou para interação manual direta com o fabricante, mediante utilização de lacre de segurança, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1º O lacre de segurança de que trata o caput deste artigo será confeccionado pela Casa da Moeda do Brasil e deverá ser provido de proteção adequada para

suportar as condições de umidade, temperatura, substâncias corrosivas, esforço mecânico e fadiga.

§ 2º O disposto neste artigo também se aplica aos medidores de vazão, condutivímetros e demais equipamentos de controle de produção exigidos em lei.

Art. 30. A cada período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, poderá ser aplicada multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais):

I - se, a partir do 10º (décimo) dia subsequente ao prazo fixado para a entrada em operação do sistema, os equipamentos referidos no art. 28 desta Lei não tiverem sido instalados em virtude de impedimento criado pelo fabricante;

II - se o fabricante não efetuar o controle de volume de produção a que se refere o § 2º do art. 27 desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se impedimento qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento.

§ 2º A ocorrência do disposto no inciso I do caput deste artigo caracteriza, ainda, hipótese de cancelamento do registro especial de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 1.593, de 21 de dezembro de 1977, do estabelecimento industrial.

Consolidando o assunto no âmbito RFB, a IN RFB 769 de 21/08/2007, dispõe sobre a instalação de equipamentos contadores de produção nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros de que tratam os arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, da qual transcrevemos os seguintes trechos:

Art. 1º Os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros classificados na posição 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, excetuados os classificados no Ex 01, estão obrigados à instalação do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorpios), de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º O Scorpios será composto por equipamentos contadores de produção, bem assim de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Parágrafo único. Os equipamentos de que trata o caput possibilitarão, ainda, o controle e rastreamento dos produtos em todo o território nacional, com o fim de identificar a legítima origem e reprimir a produção e importação ilegais, bem assim a comercialização de contrafações.

Extração de dados dos sistemas de Controle da RFB: SELECON (Controle de Selos) e SCORPIOS (Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros):

Reproduzimos a seguir tabela com dados extraídos dos sistemas SELECON (selos de controle) e SCORPIOS - Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de

Cigarros, com informações sobre os selos de controle fornecidos ao Sujeito Passivo, bem como sobre as quantidades de cigarros produzidas para o período compreendido entre 01/01/2014 a 31/12/2016, período abrangido pelo presente lançamento.

As quantidades descritas na tabela abaixo estão em vintenas/maços de cigarros:

Meses	Fornecimento de Selos - Selecon	Produção controlada - Scorpios	Meses	Fornecimento de Selos - Selecon	Produção controlada - Scorpios	Meses	Fornecimento de Selos - Selecon	Produção controlada - Scorpios
jan/14	1.440.000	1.513.658	jan/15	2.160.000	1.696.073	jan/16	9.360.000	7.915.609
fev/14	3.960.000	2.749.026	fev/15	1.440.000	1.285.074	fev/16	5.760.000	5.977.455
mar/14	1.440.000	2.494.120	mar/15	3.240.000	2.542.561	mar/16	9.360.000	8.307.413
abr/14	2.160.000	1.731.851	abr/15	720.000	447.470	abr/16	7.200.000	6.440.443
mai/14	2.160.000	2.474.432	mai/15	3.600.000	2.579.415	mai/16	7.560.000	8.860.086
jun/14	1.440.000	1.885.990	jun/15	6.120.000	6.134.598	jun/16	10.040.000	8.762.930
jul/14	2.880.000	2.461.358	jul/15	9.000.000	7.867.719	jul/16	9.000.000	7.928.659
ago/14	3.600.000	3.245.999	ago/15	8.640.000	9.564.587	ago/16	7.560.000	10.161.883
set/14	5.040.000	5.046.945	set/15	10.800.000	8.637.705	set/16	7.560.000	8.932.996
out/14	3.600.000	1.992.534	out/15	5.400.000	7.885.183	out/16	12.600.000	9.339.050
nov/14	1.440.000	1.319.667	nov/15	9.360.000	8.145.756	nov/16	10.080.000	8.739.059
dez/14	720.000	1.282.894	dez/15	9.000.000	8.188.970	dez/16	10.080.000	8.293.662
Total	29.880.000	28.198.474	Total	69.480.000	64.975.111	Total	106.160.000	99.659.245

Cruzamento das informações do SCORPIOS com as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo Sujeito Passivo e registradas no SPED/Contribuições:

A Fiscalização efetuou cruzamento dos volumes/quantidades de cigarros produzidos pelo Sujeito Passivo, e controlados pelo SCORPIOS, com as informações das quantidades de cigarros extraídos das notas fiscais eletrônicas - SPED/Contribuições, representativas de vendas tanto pela matriz quanto pelas filiais, para o período compreendido entre 01/01/2014 a 31/12/2016, conforme tabela abaixo.

As quantidades descritas na tabela abaixo estão em vintenas/maços de cigarros:

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - Sped Contribuições	Divergências
jan/14	1.513.658	1.753.500	-239.842
fev/14	2.749.026	2.272.000	477.026
mar/14	2.494.120	1.800.000	694.120
abr/14	1.731.851	528.500	1.203.351
mai/14	2.474.432	1.591.500	882.932
jun/14	1.885.990	1.645.000	240.990
jul/14	2.461.358	1.627.000	834.358
ago/14	3.245.999	2.613.500	632.499
set/14	5.046.945	2.089.500	2.957.445
out/14	1.992.534	627.500	1.365.034
nov/14	1.319.667	1.152.800	166.867
dez/14	1.282.894	1.035.000	247.894
Total	28.198.474	18.735.800	9.462.674

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - Sped Contribuições	Divergências
jan/15	1.696.073	548.500	1.147.573
fev/15	1.285.074	642.250	642.824
mar/15	2.542.561	551.500	1.991.061
abr/15	447.470	372.000	75.470
mai/15	2.579.415	348.500	2.230.915
jun/15	6.134.598	477.000	5.657.598
jul/15	7.867.719	1.167.500	6.700.219
ago/15	9.564.587	1.099.050	8.465.537
set/15	8.637.705	968.000	7.669.705
out/15	7.885.183	1.121.500	6.763.683
nov/15	8.145.756	1.872.050	6.273.706
dez/15	8.188.970	795.000	7.393.970
Total	64.975.111	9.962.850	55.012.261

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - Sped Contribuições	Divergências
jan/16	7.915.609	757.500	7.158.109
fev/16	5.977.455	1.502.000	4.475.455
mar/16	8.307.413	1.877.500	6.429.913
abr/16	6.440.443	2.173.550	4.266.893
mai/16	8.860.086	1.538.000	7.322.086
jun/16	8.762.930	3.128.500	5.634.430
jul/16	7.928.659	3.109.000	4.819.659
ago/16	10.161.883	3.394.750	6.767.133
set/16	8.932.996	3.542.280	5.390.716
out/16	9.339.050	2.586.500	6.752.550
nov/16	8.739.059	3.024.560	5.714.499
dez/16	8.293.662	2.594.590	5.699.072
Total	99.659.245	29.228.730	70.430.515

Observamos que foi anexada ao processo administrativo tributário, planilha demonstrativa com a relação de todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo Sujeito Passivo no período, constantes do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Com base na tabela acima, constata-se que o Sujeito Passivo omitiu receitas, deixando de emitir notas fiscais eletrônicas referentes às vendas de 134.905.450 (cento e trinta e quatro milhões, novecentos e cinco mil e quatrocentos e cinquenta) maços/vintenas de cigarros.

Conforme consta do Relatório inicial deste Termo de Verificação Fiscal, por diversas vezes o Sujeito Passivo foi intimado pela Fiscalização a apresentar o Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, livros ou fichas de controle de estoques, e a manifestar-se sobre as divergências apuradas entre a quantidade da produção de cigarros controlada pelo Scorprios e a quantidade oficialmente comercializada (notas fiscais de vendas emitidas), bem como, sobretudo, informar o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada.

Em nenhum momento durante toda a execução do Procedimento Fiscal o Sujeito Passivo tentou esclarecer as divergências quantitativas apuradas pela Fiscalização, de maneira a demonstrar comprovadamente o destino que teria dado à parte da produção controlada que não foi comercializada.

Pelo contrário, com relação ao controle de estoques e ao Livro de Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, simplesmente silenciou. Sobre as divergências apontadas pela Fiscalização, manifestou-se desqualificando os demonstrativos apresentados, fazendo-se, ao que transpareceu, de desentendida quanto à clara e repetida intimação para que esta justificasse as divergências no sentido de esclarecer o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada.

Ou seja, o Sujeito Passivo deixou de comprovar a destinação dada à totalidade dos cigarros produzidos e controlados pelo SCORPIOS.

Desta forma, as diferenças quantitativas apontadas na tabela acima servirão de base para apuração e constituição do crédito tributário referente aos tributos IRPJ e CSLL, como também às Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS e ao IPI, anos-calendários 2014 a 2016, caracterizados pela omissão de receitas do Sujeito Passivo na comercialização de cigarros sem a emissão de documentos fiscais.

Transferências fictícias da produção de cigarros da Matriz para as Filiais:

Analisando a sistemática de funcionamento operacional do Sujeito Passivo, constatamos que o estabelecimento matriz (indústria) transfere praticamente toda a produção de cigarros para as filiais.

Ocorre, que as filiais efetivamente comercializam, com emissão de notas fiscais, pequeno percentual dos volumes recebidos da matriz, sendo que parte da produção é transferida de volta para a matriz, parte é transferida para outras filiais, e parte da produção simplesmente não se tem notícia.

Conforme tabelas acima, para o período de 01/01/2014 a 31/12/2016, apenas 30%(trinta por cento) do volume total de cigarros controlados pelo Sistema SCORPIOS foi comercializado, ou seja, de um total produzido de 192.832.830 de maços/vintenias, o Sujeito Passivo efetivamente comercializou 57.927.380 maços/vintenias, com a emissão das respectivas notas fiscais de vendas.

Ressaltamos que em diversas ocasiões o Sujeito Passivo foi intimado com vistas a esclarecer sobre o destino dado à parte da produção controlada que não foi comercializada, mas não apresentou nenhuma justificativa aceitável para as diferenças.

Ao transferir a produção de cigarros da matriz para as filiais, o Sujeito Passivo emite uma nota fiscal de transferência, CFOP 5408 ou 6408 - Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, destacando o IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados sobre a operação.

Entretanto, sobre as transferências não incidem as Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, como também IRPJ e CSLL. Da mesma forma, o imposto estadual ICMS fica suspenso na operação de transferência.

Assim, o Sujeito Passivo movimenta seus estoques de produtos entre as filiais pelo País, sem recolhimento de tributos. E as filiais, comercializam sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, caracterizando omissão de receitas.

Neste ponto e apenas a título de esclarecimento, observamos que em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 27, na data de 26/02/2020 o Sujeito Passivo informa que “À guisa de ilustração cumpre informar que a diligência na filial localizada em Itu/SP, CNPJ 11.816.308/0003-98, foi realizada em local diverso do endereço cadastral, o que facilmente se comprova do simples exame da conta de água constante do Anexo do Termo de Diligência Fiscal lavrado em 31/10/2019. Segue abaixo foto da fachada do endereço correto da filial da empresa, totalmente distinto do local diligenciado.” Cumpre esclarecer, que ao contrário do que argumenta o Sujeito Passivo, a Diligência Fiscal de 30/10/2019 na Filial 11.816.308/0003-98 foi realizada no domicílio tributário cadastrado no sistema CNPJ da RFB, à Rua Milton Martins Siqueira, nº 237, Casa 1, Jardim Paulista II, CEP 13.310-030, Itu-SP, conforme Termo de Diligência Fiscal anexada a este processo tributário.

Baixa de Produtos por perda, roubo ou deterioração:

Conforme informações extraídas do SPED - Nota Fiscal Eletrônica, nos anos-calandários de 2015 e 2016, o Sujeito Passivo emitiu notas fiscais para baixa de cigarros em estoque, utilizando o CFOP -Código Fiscal de Operações e Prestações

5927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Os documentos fiscais foram emitidos pela matriz - CNPJ 11.816.308/0001-26, e pela filial CNPJ 11.816.308/0002-07, conforme tabelas a seguir:

Tabela 1: Produtos baixados por furto/roubo de cargas (CFOP 5927):

Data	CNPJ Emissor	Nº NF	Quantidade	Valor da NF
14/05/2015	11.816.308/0002-07	114	102.450 mil	R\$ 10.245.000,00
08/12/2015	11.816.308/0001-26	868	22.000 mil	R\$ 1.776.500,00
08/12/2015	11.816.308/0002-07	343	338.950 mil	R\$ 27.370.213,00
09/09/2016	11.816.308/0001-26	1233	8.150 mil	R\$ 4.266.125,00

Tabela 2: Produtos baixados por desacordo com normas da Anvisa (CFOP 5927):

Data	CNPJ Emissor	Nº NF	Quantidade	Valor da NF
18/04/2016	11.816.308/0002-07	423	2.487.000 mil	R\$ 24.870,00

Observando-se as Tabelas acima, constata-se que os volumes que o Sujeito Passivo pretende baixar são elevadíssimos:

- Furto/Roubo de cargas: total de 471.550 milheiros, ou 23.577.500 maços/vintenas.

- Descarte de produtos por desacordo com normas da Anvisa: 2.487.000 milheiros, ou 124.350.000 maços/vintenas.

Apenas considerando o volume de descarte de cigarros, por suposto desacordo com normas da Anvisa, de acordo com a nota fiscal de baixa que foi emitida pela Filial 11.816.308/0002-07, no volume de 124.350.000 maços/vintenas, ao preço médio de venda praticado pelo Sujeito Passivo no mês de abril/2016, de R\$ 3,00 por maço, ou R\$ 150,00 por milheiro, obtemos o colossal valor monetário de R\$ 373.050.000,00 (trezentos e setenta e três milhões e cinquenta mil reais).

Se analisarmos as informações do SCORPIOS - Sistema de Controle e Rastreamento de Cigarros, observamos os seguintes dados da produção, pelo Sujeito Passivo, para os o período de janeiro de 2014 a abril de 2016:

Período da Produção	Volumes em maços/vintenas	Volumes em milheiros
Ano-calendário 2014	28.198.474	563.970
Ano-calendário 2015	64.975.111	1.299.502
De janeiro a abril de 2016	28.640.920	572.818
Total produção controlada	121.814.505	2.436.290

Portanto, não é razoável, que o Sujeito Passivo, em abril de 2016, tenha descartado, por motivo de desacordo com normas da Anvisa, o total de 2.487.000 milheiros de cigarros, simplesmente porque este volume é maior do que toda a produção controlada pelo SCORPIOS para os anos-calendários de 2014, 2015, até o mês de abril de 2016.

Ainda, há que se considerar que no ano-calendário de 2015, foram “baixados” pelo Sujeito Passivo 463.400 milheiros de cigarros, supostamente furtados/roubados, motivo pelo qual o descarte de 2.487.000 milheiros de cigarros torna-se mais irreal ainda.

A Autoridade tributária relata ainda que, no decorrer do procedimento fiscal, o sujeito passivo não obteve êxito em comprovar o efetivo descarte de cigarros:

Inclusive, nem o local onde foi realizado o descarte foi esclarecido. Em resposta à Intimação Fiscal, o Sujeito Passivo informou que “o descarte dos produtos foi efetuado nas dependências da própria empresa em 18/04/2016, conforme informações coletadas, data da emissão da Nota Fiscal nº 423, onde estão listados a marca comercial, quantidade e valor dos produtos descartados”.

Ocorre que a NFe nº 423, de 18/04/2016, foi emitida pela Filial CNPJ 11.816.308/0002-07, com domicílio tributário na Avenida Mendonça Júnior, nº 501, Gruta de Lourdes, CEP 57.052-480, Maceió -Alagoas, com o código CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, ou seja, para operação dentro do próprio estado de Alagoas, de onde conclui-se então, que o descarte dos produtos foi efetuado dentro da própria filial CNPJ 11.816.308/0002-07.

Apesar de intimado diversas vezes a apresentar detalhes pormenorizados sobre o descarte realizado, tais como: hora e local onde foi realizado; quais os profissionais responsáveis pelo descarte (nome, endereço, telefone e e-mail de contato); relação dos veículos utilizados no transporte de tal quantidade de produto; relação das notas fiscais ou conhecimentos de transporte utilizados no transporte dos produtos; fotos, filmes ou qualquer outro documento ou informação, hábil e idôneo, a comprovar a efetiva realização do descarte, o Sujeito Passivo não forneceu à Fiscalização elementos capazes de confirmar o descarte de quantidade tão volumosa de cigarros.

Considerando que o Sujeito Passivo não conseguiu comprovar o efetivo descarte dos produtos, por estarem em desacordo com as normas da Anvisa, para fins de constituição do crédito tributário caracterizado por omissões de receitas, a Fiscalização irá desconsiderar a referida baixa, representada pela Nfe 423, emitida em 18/04/2016 pela filial CNPJ 11.816.308/0002-07.

Analisando os Boletins de Ocorrência relacionados às baixas de cigarros por furto, apresentados pelo Sujeito Passivo em atendimento às Intimações Fiscais, observamos que as duas ocorrências na cidade de Maceió-AL, se deram em arrombamento de imóveis em locais diversos do domicílio tributário da Filial da Quality In Tabacos, CNPJ 11.816.308/0002-07, que é localizado na Avenida Mendonça Júnior, nº 501, Gruta de Lourdes, CEP 57.052-480, Maceió - AL.

No B.O.0012-J/15-0805 PC/AL datado de 09/02/2015, que deu origem à NFe nº 114 de 14/05/2015, com o volume de 102.450 milheiros de cigarros, o local da ocorrência do fato citado é a Rua Dr. Luis de Mascarenhas, Farol, Maceió - AL.

No B.O. 0012-U/15-1801 PC/AL datado de 10/11/2015, que deu origem à NFe nº 343 de 08/12/2015, com o volume de 338.950 milheiros de cigarros, o local da ocorrência do fato citado é a Avenida Durval de Góes Monteiro, nº 6.479, Petrópolis, Maceió - AL.

Conforme relatado anteriormente, o Sujeito Passivo foi intimado diversas vezes a apresentar elementos adicionais para esclarecimento das circunstâncias em que deram os fatos que originaram os registros das ocorrências policiais, que por consequência geraram a emissão das notas fiscais de baixas por roubo e furto de cigarros.

Considerando que o Sujeito Passivo não apresentou nenhuma documentação ou informação complementar à Fiscalização, e que o endereço registrado como local dos furtos é diferente do domicílio tributário do Sujeito Passivo na cidade de Maceió-AL, conforme relatado acima, a Fiscalização irá desconsiderar as baixas de estoques de cigarros, representadas pelas Nfe nº 114 de 14/05/2015, com o volume de 102.450 milheiros, e NFe nº 343 de 08/12/2015, com o volume de 338.950 milheiros de cigarros, ambas emitidas pela filial CNPJ 11.816.308/0002-07.

Falta de apresentação de Livro de Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle e livros ou fichas de controle de estoques:

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 12, de 31/10/2018, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os livros ou fichas de controle de estoque dos selos, e livros ou fichas de controle de estoques, tanto da produção quanto da comercialização de cigarros, da matriz e das filiais, sendo que decorrido o prazo, o Sujeito Passivo não atendeu a estes itens da Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 14, de 11/12/2018, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016 e 2017, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016 e 2017, sendo que tais documentos já haviam sido solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 12 de 13/11/2018, itens “V.b” e “V.c”, e não foram cumpridos pelo Sujeito Passivo, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 16, de 20/02/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016 e 2017, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos-calendários 2014, 2015, 2016 e 2017, sendo que tais documentos já haviam sido solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 12 de 13/11/2018, e do Termo de Intimação Fiscal nº 14 de 11/12/2018, e não foram cumpridos pelo Sujeito Passivo, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 20, de 06/05/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente ao ano-calendário 2018, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente ao ano-calendário 2018, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 24, de 03/09/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014 a 2018, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoque, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais, referente aos anos-calendários 2014 a 2018, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 25, de 03/09/2019, o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, cópia, em formato digital, do Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 1º), referente aos anos-calendários 2014 a 2018, sendo que decorrido o prazo, mais uma vez o Sujeito Passivo não atendeu a Intimação.

Portanto, constata-se que o Sujeito Passivo deixou de atender a diversas Intimações Fiscais, de forma reiterada e injustificada, demonstrando total falta de interesse e recusando-se a apresentar os documentos que comprovem a movimentação dos estoques dos selos de controle (Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, de que trata o art. 467 do Decreto nº 7.212 de 15/06/2010, e § 1º do artigo 56 da Lei nº 4.502 de 1964), bem como dos estoques de cigarros produzidos, com a movimentação dos volumes entre as filiais, e as quantidades comercializadas.

Apuração das Contribuições sobre o PIS/Pasep e a COFINS sobre Omissões de Receitas apuradas com base em aferição indireta ou arbitramento:

A Autoridade tributária transcreve os artigos 148 e 149 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), bem como o art. 197 do Decreto nº 7.212/10 (Regulamento do IPI) e, na seqüência, passa a relatar o procedimento adotado na apuração do crédito tributário objeto de lançamento:

Na tabela abaixo os volumes estão expressos em vintenas/maços de cigarros:

PIS/PASEP:

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - SPED Contribuições	Ajustes de Baixas de Estoques	Divergências	Preço de Venda Varjo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Aliquota	Valor a ser constituído através de Auto de Infração- PIS - R\$
dez/14	1.282.894	1.035.000	-	247.894	4,00	3,42	3.391.189,92	0,88%	22.042,73
Totais	1.282.894	1.035.000		247.894			3.391.190		22.042,73

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - SPED Contribuições	Ajustes de Baixas de Estoques *	Divergências	Preço de Venda Varjo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Aliquota	Valor Mensal a Recolher PIS - R\$
jan/15	1.696.073	548.500	-	1.147.573	4,50	3,42	17.661.148,47	0,88%	114.797,47
fev/15	1.285.074	642.250	-	642.824	4,50	3,42	9.893.061,36	0,88%	64.304,90
mar/15	2.542.561	551.500	-	1.991.061	4,50	3,42	30.642.428,79	0,88%	199.175,79
abr/15	447.470	372.000	-	75.470	4,50	3,42	1.161.483,30	0,88%	7.549,64
mai/15	2.579.415	348.500	-	2.230.915	4,50	3,42	34.333.781,85	0,88%	223.169,58
jun/15	6.134.598	477.000	-	5.657.598	4,50	3,42	87.070.433,22	0,88%	565.957,82
jul/15	7.867.719	1.167.500	-	6.700.219	4,50	3,42	103.116.370,41	0,88%	670.256,41
ago/15	9.564.587	1.099.050	-	8.465.537	4,50	3,42	130.284.614,43	0,88%	846.849,99
set/15	8.637.705	968.000	-	7.669.705	4,50	3,42	118.036.759,95	0,88%	767.238,94
out/15	7.885.183	1.121.500	-	6.763.683	4,50	3,42	104.093.081,37	0,88%	676.605,03
nov/15	8.145.756	1.872.050	-	6.273.706	4,50	3,42	96.552.335,34	0,88%	627.590,18
dez/15	8.188.970	795.000	1.100.000	6.293.970	4,50	3,42	96.864.198,30	0,88%	629.617,29
Totais	64.975.111	9.962.850	1.100.000	53.912.261			829.709.697		5.393.113,03

* Baixa de estoque ref furto de cigarros conj nf 868 de 08/12/2015

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - SPED Contribuições	Ajustes de Baixas de Estoques**	Divergências	Preço de Venda Varejo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Alíquota	Valor Mensal a Recolher PIS - R\$
jan/16	7.915.609	757.500	-	7.158.109	4,50	3,42	110.163.297,51	0,88%	716.061,43
fev/16	5.977.455	1.502.000	-	4.475.455	4,50	3,42	68.877.252,45	0,88%	447.702,14
mar/16	8.307.413	1.877.500	-	6.429.913	4,50	3,42	98.956.361,07	0,88%	643.216,35
abr/16	6.440.443	2.173.550	-	4.266.893	4,50	3,42	65.667.483,27	0,88%	426.838,64
mai/16	8.860.086	1.538.000	-	7.322.086	5,00	3,42	125.207.670,60	0,88%	813.849,86
jun/16	8.762.930	3.128.500	-	5.634.430	5,00	3,42	96.348.753,00	0,88%	626.266,89
jul/16	7.928.659	3.109.000	-	4.819.659	5,00	3,42	82.416.168,90	0,88%	535.705,10
ago/16	10.161.883	3.394.750	-	6.767.133	5,00	3,42	115.717.974,30	0,88%	752.166,83
set/16	8.932.996	3.542.280	407.500	4.983.216	5,00	3,42	85.212.993,60	0,88%	553.884,46
out/16	9.339.050	2.586.500	-	6.752.550	5,00	3,42	115.468.605,00	0,88%	750.545,93
nov/16	8.739.059	3.024.560	-	5.714.499	5,00	3,42	97.717.932,90	0,88%	635.166,56
dez/16	8.293.662	2.594.590	-	5.699.072	5,00	3,42	97.454.131,20	0,88%	633.451,85
Totais	99.659.245	29.228.730	407.500	70.023.015			1.159.208.624		7.534.856,05

** Baixa de estoque ref furto de cigarros conf nf 1233 de 09/09/2016

COFINS:

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - SPED Contribuições	Ajustes de Baixas de Estoques	Divergências	Preço de Venda Varejo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Alíquota	Valor Mensal a Recolher COFINS - R\$
dez/14	1.282.894	1.035.000	-	247.894	4,00	2,9169	2.892.328,03	3%	86.769,84
Totais	1.282.894	1.035.000	-	247.894			2.892.328,03		86.769,84

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - SPED Contribuições	Ajustes de Baixas de Estoques *	Divergências	Preço de Venda Varejo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Alíquota	Valor Mensal a Recolher COFINS - R\$
jan/15	1.696.073	548.500	-	1.147.573	4,50	2,9169	15.063.100,58	3%	451.893,02
fev/15	1.285.074	642.250	-	642.824	4,50	2,9169	8.437.739,97	3%	253.132,20
mar/15	2.542.561	551.500	-	1.991.061	4,50	2,9169	26.134.766,24	3%	784.042,99
abr/15	447.470	372.000	-	75.470	4,50	2,9169	990.622,99	3%	29.718,69
mai/15	2.579.415	348.500	-	2.230.915	4,50	2,9169	29.283.101,84	3%	878.493,06
jun/15	6.134.598	477.000	-	5.657.598	4,50	2,9169	74.261.914,23	3%	2.227.857,43
jul/15	7.867.719	1.167.500	-	6.700.219	4,50	2,9169	87.947.409,60	3%	2.638.422,29
ago/15	9.564.587	1.099.050	-	8.465.537	4,50	2,9169	111.119.061,94	3%	3.333.571,86
set/15	8.637.705	968.000	-	7.669.705	4,50	2,9169	100.672.931,32	3%	3.020.187,94
out/15	7.885.183	1.121.500	-	6.763.683	4,50	2,9169	88.780.441,24	3%	2.663.413,24
nov/15	8.145.756	1.872.050	-	6.273.706	4,50	2,9169	82.348.978,64	3%	2.470.469,36
dez/15	8.188.970	795.000	1.100.000	6.293.970	4,50	2,9169	82.614.964,92	3%	2.478.448,95
Totais	64.975.111	9.962.850	1.100.000	53.912.261			707.655.033,50		21.229.651,00

* Baixa de estoque ref furto de cigarros conf nf 868 de 08/12/2015

Conforme relatado anteriormente, no cruzamento entre valores da produção de cigarros controlados pelo SCORPIOS e os valores oferecidos à tributação das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, com base nas notas fiscais de saídas registradas no SPED/EFDContribuições, a Fiscalização constatou a ocorrência de divergências, sendo que o Sujeito Passivo deu saídas sem a emissão dos respectivos documentos fiscais à parte da produção controlada de cigarros.

O Sujeito Passivo deixou de atender à Fiscalização nas diversas vezes em que foi intimado a manifestar-se para esclarecer as divergências apuradas, como também deixou de apresentar os documentos solicitados que poderiam esclarecer tais divergências, como por exemplo, o Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoques, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais.

Desta forma a Fiscalização apurou a omissão de receitas pelo Sujeito Passivo tendo por base a quantidade de cigarros produzida controlada pelo SCORPIOS, subtraindo deste montante a quantidade de cigarros constante das notas fiscais de saídas, oferecidas à tributação das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, e constantes do SPED/EFDContribuições.

Consolidação dos valores das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS a serem constituídos através de autos de infração, caracterizados por Omissões de Receitas:

Assim, diante da falta de apresentação de documentos e elementos por parte do Sujeito Passivo a fim de esclarecer as diversas divergências constatadas pela Fiscalização, e com base em todo o exposto anteriormente, a Fiscalização

constituirá o crédito tributário referente às Contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS sobre vendas de cigarros sem a emissão da respectiva nota fiscal, caracterizando omissão de receitas pelo Sujeito Passivo, apuradas de acordo com a legislação pertinente, consolidado nas tabelas a seguir.

Meses	Produção controlada SCORPIOS	Notas Fiscais de Vendas - SPED Contribuições	Ajustes de Baixas de Estoques**	Divergências	Preço de Venda Varejo - PVV (R\$)	Coefficiente legal	Base de Cálculo (vintena*PVV*Coeficiente legal) - R\$	Alíquota	Valor Mensal a Recolher COFINS - R\$
jan/16	7.915.609	757.500	-	7.158.109	4,50	2,9169	93.957.696,64	3%	2.818.730,90
fev/16	5.977.455	1.502.000	-	4.475.455	4,50	2,9169	58.745.046,10	3%	1.762.351,38
mar/16	8.307.413	1.877.500	-	6.429.913	4,50	2,9169	84.399.359,53	3%	2.531.980,79
abr/16	6.440.443	2.173.550	-	4.266.893	4,50	2,9169	56.007.450,86	3%	1.680.223,53
mai/16	8.860.086	1.538.000	-	7.322.086	5,00	2,9169	106.788.963,27	3%	3.203.668,90
jun/16	8.762.930	3.128.500	-	5.634.430	5,00	2,9169	82.175.344,34	3%	2.465.260,33
jul/16	7.928.659	3.109.000	-	4.819.659	5,00	2,9169	70.292.316,69	3%	2.108.769,50
ago/16	10.161.883	3.394.750	-	6.767.133	5,00	2,9169	98.695.251,24	3%	2.960.857,54
set/16	8.932.996	3.542.280	407.500	4.983.216	5,00	2,9169	72.677.713,75	3%	2.180.331,41
out/16	9.339.050	2.586.500	-	6.752.550	5,00	2,9169	98.482.565,48	3%	2.954.476,96
nov/16	8.739.059	3.024.560	-	5.714.499	5,00	2,9169	83.343.110,67	3%	2.500.293,32
dez/16	8.293.662	2.594.590	-	5.699.072	5,00	2,9169	83.118.115,58	3%	2.493.543,47
Totais	99.659.245	29.228.730	407.500	70.023.015			908.682.934,14		29.660.488,02

** Baixa de estoque ref furto de cigarros conf nf 1233 de 09/09/2016

Multa de Lançamento de Ofício e Juros de Mora:

Em relação à multa de ofício aplicada, o Termo de Verificação Fiscal inicialmente transcreve a fundamentação legal utilizada e, na sequência, passa a relatar o caso concreto:

- Lei nº 9.430/96: art. 44, inc. I, §1º, que prevê a aplicação de multa qualificada (150%) nos casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;
- Lei nº 4.502/64: arts. 71 a 73 (sonegação, fraude e conluio);
- Lei nº 8.137/90: art. 1º, incisos I e II (crimes contra a ordem tributária);
- Decreto-Lei nº 2.124/84: art. 5º e Lei nº 9.779/99: art 16, que tratam da obrigatoriedade de apresentação da DCTF.

Na execução do presente Procedimento Fiscal constata-se que o não recolhimento dos tributos federais é o modelo de negócio adotado pelo Sujeito Passivo, fato este que se reverte em uma vantagem desleal em relação aos concorrentes que desenvolvem a mesma atividade econômica, bem como eleva de forma ilícita seus lucros.

Para que se tenha uma visão mais abrangente das infrações à legislação tributária praticadas pelo Sujeito Passivo, reproduzimos na tabela a seguir as informações sobre o colossal montante dos créditos tributários já constituídos anteriormente na execução do presente Procedimento Fiscal - TDFP 07.1.03.00.2018.00044-3:

Processo Tributário	Tributo	Anos-calendários	Valor do crédito constituído
19311.720156/2018-62	IPI	2014 a 2017	R\$ 1.032.773.126,93
10735.720985/2019-71	IPI	2018	R\$ 214.203.704,84
19311.720226/2018-82	PIS/COFINS	2014 a 2017	R\$ 57.271.822,51
10735.721909/2019-82	PIS/COFINS	2018	R\$ 16.987.357,14
Total do crédito tributário constituído			R\$ 1.321.236.011,42

Em resumo, os créditos tributários informados acima referem-se aos valores apurados pelo próprio Sujeito Passivo, e registrados em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD/Contribuições e EFDICMS/IPI apresentados ao SPED - Sistema Público

de Escrituração Digital, mas que não foram declarados em DCTF, tampouco recolhidos aos cofres públicos.

No quadro abaixo demonstramos os valores insignificantes de tributos devidos que o Sujeito Passivo efetivamente declarou à RFB, período de 2014 a 2019:

Tributo	Anos-calendários	Percentual do valor declarado em DCTF, comparado com o total do tributo a recolher apurado
IPI	2014 a 2017	0,12% (zero vírgula doze por cento)
IPI	2018	0,15% (zero vírgula quinze por cento)
IPI	2019	0,04% (zero vírgula quatro por cento)
PIS	2014 a 2017	1,18% (hum vírgula dezoito por cento)
PIS	2018	1,71% (hum vírgula setenta e um por cento)
PIS	2019	0,79 % (zero vírgula setenta e nove por cento)
COFINS	2014 a 2017	0,48 % (zero vírgula quarenta e oito cento)
COFINS	2018	0,81% (zero vírgula oitenta e um por cento)
COFINS	2019	0,24% (zero vírgula vinte e quatro por cento)

O fato de declarar e recolher valores ínfimos dos tributos federais apurados e devidos, omitindo valores que perfazem montantes altíssimos de tributos, implica em omissão dolosa, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher.

Pode-se afirmar, pelos fatos constatados até aqui pela Fiscalização, no curso do presente Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, que ao longo de 06 (seis) anos-calendários, ou 72 (setenta e dois) períodos de apuração consecutivos, o Sujeito Passivo fraudou a Fiscalização Tributária, inserindo informações e elementos inexatos em sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Em resumo, o Sujeito Passivo:

- Deixou de declarar à Autoridade Tributária e recolher, de forma reiterada, valores altíssimos referentes aos tributos federais devidos, ao longo de todo o período fiscalizado;

- Apresentou DCTF com informações inexatas, falsas, ao longo de 06 (seis) anos-calendários seguidos, 72 períodos de apuração consecutivos, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher, fato que configura claramente crime contra a ordem tributária.

Comercialização de cigarros sem emissão de Notas Fiscais - Omissão de Receitas:

Conforme fartamente demonstrado neste Termo de Verificação Fiscal, no período entre 2014 e 2016 o Sujeito Passivo comercializou cigarros sem a emissão do respectivo documento fiscal, deixando de destacar, apurar, declarar e recolher os tributos federais devidos.

O cruzamento entre as informações extraídas do Sistema de Controle e Rastreamento de Cigarros – SCORPIOS e as notas fiscais de comercialização de produtos emitidas pelo Sujeito Passivo e constantes do SPED-NFe, e registradas no SPED-EFD/Contribuições, demonstra que mensalmente houve um saldo da

produção de cigarros controlado, e para o qual o Sujeito Passivo deixou de comprovar à Fiscalização o destino de tal saldo.

Conclusão sobre a aplicação da multa de ofício:

Por todo o exposto, restou caracterizada a ocorrência, em tese, da conduta tipificada no Art. 71 da Lei nº. 4.502/64, e aplica-se no lançamento de ofício a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, sob determinação do Art. 44, § 1º, da Lei nº. 9.430/96, com redação dada pelo Art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Sobre o montante dos tributos apurados também incidirão juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, como determina o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996 (...)

Não Decadência Tributária em relação aos fatos geradores ocorridos em 2014/2015:

Os créditos tributários referentes ao IPI que ora são constituídos referem-se aos períodos de apuração dos anos-calendários 2014, 2015 e 2016.

O prazo que a Administração Tributária possui para constituir o crédito tributário através do lançamento - prazo decadencial - deve ser analisado à luz do Código Tributário Nacional - CTN, conforme a seguir disposto.

De acordo com o § 4º do art. 150 do CTN, nos casos de lançamento por homologação, em que há o pagamento antecipado do tributo, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Após esse prazo, considera-se tacitamente homologado o lançamento.

Art. 150 (...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Decadência nos casos de dolo, fraude e simulação.

Não obstante a regra geral contida no § 4º do art. 150 do CTN, a parte final do próprio dispositivo ressalva os casos de dolo, fraude ou simulação, sem, entretanto, precisar literalmente qual seria, nestes casos, a regra a ser aplicada.

A questão, pela imprecisão legal, acabou por gerar, no passado, intermináveis teses doutrinárias e até jurisprudenciais procurando explicar a natureza e a extensão deste prazo extintivo do crédito tributário, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Não obstante, há muito se encontra pacificado a tese de que nos casos de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deve ser observada a regra do art. 173, I, do CTN. Há inclusive inúmeras decisões no âmbito do Supremo Tribunal Federal a esse respeito. (...)

Assim, nestes casos (dolo, fraude ou simulação), a decadência do direito de a Administração Tributária fazer o lançamento de ofício do valor do tributo sujeito a lançamento por homologação é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Importante destacar, ainda, sobre a parte grifada acima: “em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. É cediço que o lançamento de ofício (até por seus efeitos mais gravosos ao contribuinte, do que é exemplo a aplicação de uma multa mais elevada) somente poderá ser efetuado, evidentemente, após a data de vencimento da competência a que se refira a ocorrência do fato gerador.

O aspecto destacado acima é importante inclusive pelo reflexo que normalmente terá nos lançamentos tributários cujos fatos geradores tenham ocorrido no mês de dezembro, na medida em que o vencimento da referida competência (dezembro) somente ocorrerá no mês seguinte e como tal no ano seguinte (via de regra, em janeiro do ano seguinte).

Só a partir de então (do vencimento) o fisco estará autorizado ao lançamento de ofício, caso não declarado/pago pelo contribuinte, iniciando-se a contagem do prazo decadencial, portanto, a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao exercício em que o tributo tenha vencido (que é quando o lançamento poderia ter sido efetuado).

A competência 12/2014, primeira abrangida por este processo administrativo fiscal, teve seu vencimento em janeiro de 2015 e somente a partir daí poderia o seu lançamento ter sido efetuado de ofício e mesmo que fosse por homologação, na medida em que é que descabido imaginar que a administração tributária pudesse processar a homologação antes mesmo de ter decorrido todo o prazo legalmente estabelecido para o pagamento do tributo, a ser efetuado pelo contribuinte. Assim, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso da competência 12/2014, é 01/01/2016, atingindo a decadência (5 anos) em 01/01/2021.

Sobre a questão ora abordada (decadência nos casos de dolo, fraude e simulação), cita-se o PARECER/PGFN/CAT/Nº 1650/2013, de 27/08/2013, e, principalmente, o PARECER/PGFN/CAT/Nº 2111/2013, de 19/11/2013, que retificou de ofício o item 23 do citado PARECER 1650/2013, para esclarecer com melhor precisão o termo inicial do prazo decadencial para lançamento de ofício de tributos declarados pelo contribuinte com dolo, fraude ou simulação, sobretudo quanto ao significado da expressão “exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (Art. 173, I, do CTN), nos casos em que, ocorrido o fato tributável no final do exercício (caso da competência dezembro), o vencimento do tributo ou a data limite fixada para a respectiva declaração esteja normativamente prevista para o exercício seguinte ao da ocorrência do fato tributável.

Diante do exposto e tendo em vista a comprovada ocorrência de fraude, dolo e simulação cometidos pelo Sujeito Passivo, a Fiscalização concluiu que os tributos federais incidentes sobre os fatos geradores ocorridos no mês de dezembro de 2014 e no ano-calendário de 2015 estão, na presente data, absolutamente sujeitas ao procedimento de lançamento para constituição dos respectivos créditos tributários.

Arrolamento de Bens e Direitos:

O Termo de Verificação Fiscal relata ainda que, com base nos artigos 64 e 64-A da Lei nº 9.532/97, e no art. 2º da Instrução Normativa nº 1.565/15, foi formalizado procedimento de Arrolamento de Bens e Direitos através do processo administrativo de nº 10166.738092/2020-17.

Representação Fiscal para Fins Penais:

Diante da constatação de que os atos praticados pelo sujeito passivo enquadram-se, em tese, em hipóteses de crime contra a ordem tributária, a Autoridade responsável pelo lançamento reporta a necessidade de formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme determina o art. 1º, inc. I a IV, da Lei nº 8.137/9019.

Impugnação

Cientificado através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 15/10/2020 (fl. 1490), o sujeito passivo protocolou, em 13/11/2020, a impugnação de fls. 1500 a 1541 alegando, em síntese, que:

- *Preliminarmente, os lançamentos devem ser declarados nulos em decorrência da existência de erro na interpretação da regra matriz de incidência pois, no seu entendimento, “INEXISTE DISPOSITIVO LEGAL explicitado pelos Auditores-Fiscais em qualquer documento ou termo por eles lavrados e tampouco no auto de infração de forma a dar amparo à alegada omissão de receitas presumida a partir da diferença entre quantidades produzidas controladas pelo SCORPIOS e comercializadas mediante emissão de notas fiscais devidamente declaradas via SPED”;*
- *“No caso concreto, sequer existe materialidade dos fatos supostamente ocorridos (vendas sem emissão de nota fiscal), os quais são caracterizados de forma presumida, não se enquadrando nas normas invocadas pela fiscalização como supostamente violadas. Desta feita, inexistindo subsunção dos fatos à norma, não procede a violação daquela norma jurídica invocada”;*
- *“Os dispositivos indicados na autuação não correspondem à infração alegada”;*
- *“(…) não resta dúvida acerca da inconstitucionalidade declarada em relação a atual formatação da base de cálculo pelos Auditores-Fiscais inserida nos autos de infração, cujo procedimento adequado deveria ter sido a exclusão do ICMS da referida base impositiva utilizada no lançamento de ofício das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS”;*
- *“Dessa forma, comprovada total ausência de dolo apta a corroborar a alegada prática de sonegação, que não restou provada pelos Auditores-Fiscal, o prazo decadencial se opera mediante aplicação da regra geral inserta no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência dos fatos geradores, os quais também inexistiram conforme fartamente demonstrado, mas aqui serão considerados, em tese, apenas a título de argumentação”;*
- *“Cabe ressaltar ainda, que a multa de ofício qualificada de 150% deve ser afastada, seja por inexistência de sonegação conforme fartamente*

demonstrado, seja por se tratar de multa confiscatória, desproporcional e desarrazoada”.

Ao final, a Quality in Tabacos Ind. Com. de Cigarros Imp e Exp. LTDA formaliza o seguinte pedido:

Por todo o exposto, pedem e esperam o processamento e o julgamento desta Impugnação, no sentido de anular o lançamento confrontado, materializado pelos Autos de Infração acima mencionados das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, integrantes do Processo Administrativo nº 17727-720.033/2020-70, sendo, por conseguinte fulminado, todo e qualquer apontamento em nome da impugnante que decorra do indevido crédito tributário.

Assim, espera e requer a impugnante seja DECLARADA A NULIDADE do lançamento em todos os seus termos pelos fatos e fundamentos anteriormente expostos, desconstituindo-se os créditos dele originados, afastando-se as multas excessivamente aplicadas, por ser da mais inteira Justiça.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, por meio do Acórdão nº 108-014.716, de 25 de maio de 2021, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO. REQUISITOS. VALIDADE.

São válidos os lançamentos efetuados com observância aos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. VINCULAÇÃO.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRINCÍPIOS. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCOMPETÊNCIA.

Descabe apreciar, em sede de contencioso administrativo fiscal, alegações fundadas em inconstitucionalidade de leis, ilegalidade de atos normativos ou violação de princípios que compõem a legislação tributária.

LANÇAMENTO REFLEXO. PIS. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos tidos como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento matriz (IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há elementos novos a ensejar conclusões diversas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. SONEGAÇÃO FISCAL.

A prática reiterada de venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal, bem como a falta de recolhimento do imposto incidente na operação e a ausência de informação à administração tributária nas declarações transmitidas caracterizam omissão de receitas e sonegação fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DA OMISSÃO DE RECEITAS E TRIBUTAÇÃO PELAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E DA COFINS

Considerando que, em seu Recurso Voluntário, a recorrente reproduz *ipsis litteris* os argumentos expostos na impugnação, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. *decisum*, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

A Quality In Tabacos Ind. Com. de Cigarros Imp e Exp. LTDA questiona os fundamentos legais que ensejaram os lançamentos, conforme transcrito abaixo:

Verifica-se que constam do Termo de Verificação Fiscal em seu item "II— FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E FORMA DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/PASEP E A COFINS" (fls. 1180/1181), como amparo legal para a autuação os artigos 1º da Lei Complementar nº 7/1970, 1º e 3º da Lei Complementar nº 70/1991, 53 da Lei nº 9.532/1997, 5º da Lei nº 9715/1998, 29 da Lei nº 10.865/2004, 62 da Lei nº 11.196/2005 e 5º da Lei nº 12.024/2009, os quais NÃO dispõem acerca da omissão de receitas, base para o lançamento do PIS/Pasep e da COFINS.

De acordo com a descrição dos dispositivos legais elaborada pela própria impugnante, todos os referidos artigos guardam relação direta com os fatos geradores e com a apuração das contribuições sociais em tela:

Legislação	Artigos	Descrição Contribuinte
Lei nº 9.718/98	2º e 8º	faturamento como base de cálculo para o PIS/Pasep e a COFINS e da elevação da alíquota da COFINS para 3%
LC nº 70/91	1º e 3º	instituição da COFINS e da base de cálculo a ser utilizada pelos fabricantes de cigarros
Lei nº 5.172/66	148	dispõe sobre o arbitramento do valor ou preço pela autoridade lançadora sempre que sejam omissos ou não mereçam fé os esclarecimentos prestados, quando o cálculo do tributo tenha por base o valor ou preço dos bens
	149	lançamento de ofício
	173, inc. I	contagem do prazo decadencial
Lei nº 9.715/98	8º, inc. I	cálculo do PIS/Pasep mediante aplicação da alíquota de 0,65% sobre o faturamento
Lei nº 10.865/04	29	comerciantes atacadistas
Lei nº 9.249/95	24, §2º	na hipótese de omissão de receita o IRPJ e respectivo adicional serão lançados de acordo com o regime de tributação do respectivo período base
Lei nº 9.718/98	3º	relação entre faturamento e receita bruta para fins de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS
Lei nº 11.196/05	62	aumento do percentual e coeficiente multiplicadores aplicáveis às bases de cálculo da COFINS e PIS/Pasep.

Em relação à omissão de receitas, esclareça-se que os Autos de Infração ora impugnados, referentes ao Pis e à Cofins, decorrem das mesmas práticas infracionais e dos mesmos elementos de prova utilizados no lançamento do IRPJ, sendo considerados reflexos deste.

Nestes casos, em que os demais lançamentos decorrem das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), a eles devem ser aplicadas as mesmas soluções, em face da estreita relação de causa e efeito entre eles.

Diante do exposto, reproduz-se as mesmas razões de decidir relacionadas à omissão de receitas analisadas pelo acórdão desta 3ª Turma da DRJ08 de nº 108-014.717, de 25 de março de 2021, referente aos Autos de Infração de IRPJ e de CSLL (processo administrativo nº 17227.720034/2020-14):

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

A impugnante alega que os lançamentos teriam se baseado apenas na presunção de ocorrência de venda de cigarros sem emissão de notas fiscais.

De acordo com o seu entendimento, a “mera subtração entre as quantidades produzidas de cigarros controladas pelo SCORPIOS e as quantidades comercializadas consignadas no SPED/EFDC contribuições” não configura omissão de receitas, “uma vez que produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos, sendo conceitos totalmente distintos, em especial para fins de aplicação da legislação tributária e cobrança dos tributos devido”.

Diante dos fatos relatados pelo Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que os lançamentos em exame não se basearam em meras suposições, conforme alega a interessada.

Isto porque, depois de apuradas significativas divergências entre o volume de cigarros produzidos e a quantidade comercializada, a autuada foi diversas vezes intimada a prestar esclarecimentos relacionados (i) às diferenças detectadas entre a produção de cigarros controlada pelo sistema SCORPIOS e as notas fiscais de saídas, (ii) ao funcionamento, as operações comerciais e a circulação de mercadorias nas filiais, bem como (iii) à destinação da produção não oficialmente

comercializada e não localizada nas diligências fiscais efetuadas junto aos estabelecimentos da contribuinte.

Entretanto, mesmo após o recebimento de trinta e quatro Termos de Intimação, a autuada não buscou esclarecer objetivamente as divergências quantitativas apuradas pela Fiscalização, no sentido de demonstrar a destinação do grande volume de cigarros comprovadamente produzidos mas não comercializados e não localizados em seus estoques, limitando-se a afirmar que a “produção de cigarros não representa imediata comercialização nas mesmas quantidades e nos mesmos períodos”, **argumento genérico e incapaz de justificar uma diferença relativa a 134.905.450 (cento e trinta e quatro milhões, novecentos e cinco mil e quatrocentos e cinquenta) maços de cigarros.**

Além disso, o sujeito passivo não demonstrou, com base em provas hábeis e idôneas, a perda de mais de 70% da produção do período auditado, decorrente de furto/roubo ou destruição.

Isso porque, no caso das baixas por furto/roubo, foram apresentados boletins de ocorrência que não foram aceitos pela Autoridade tributária, tendo em vista que os endereços registrados como local do crime não eram os mesmos dos estabelecimentos da autuada e, mesmo após ter sido diversas vezes instada a fornecer esclarecimentos adicionais, bem como cópia dos inquéritos policiais instaurados a partir dos boletins de ocorrência e de ações judiciais porventura formalizadas, não foram apresentados elementos que comprovassem os fatos e as circunstâncias que deram origem aos registros policiais. Importante consignar que o Boletim de Ocorrência, por si só, não é documento hábil a comprovar a ocorrência dos furtos, pois se trata de peça baseada apenas e tão-somente nas declarações prestadas pela vítima.

Também não puderam ser aceitas as baixas decorrentes de destruição de maços de cigarros embalados em desacordo com normas da Anvisa pois, apesar de intimado diversas vezes a apresentar detalhes pormenorizados sobre o descarte realizado, tais como: hora e local; profissionais responsáveis pelo descarte (nome, endereço, telefone e e-mail de contato); relação dos veículos utilizados no transporte de quantidade expressiva de mercadorias; relação das notas fiscais ou conhecimentos de transporte utilizados no transporte dos produtos; fotos, filmes ou qualquer outro documento ou informação, hábil e idôneo, a comprovar a efetiva realização do descarte, o Sujeito Passivo não forneceu à Fiscalização elementos capazes de confirmar o descarte de quantidade tão volumosa de cigarros.

Além disso, merece destaque o fato de que a fiscalizada afirma ter descartado, por motivo de desacordo com normas da Anvisa, o total de 2.487.000 milheiros de cigarros, **volume maior do que toda a sua produção controlada pelo SCORPIOS para o período de jan/14 a abr/2016**, conforme trecho transcrito a seguir:

“Apenas considerando o volume de descarte de cigarros, por suposto desacordo com normas da Anvisa, de acordo com a nota fiscal de baixa que foi emitida pela

Filial 11.816.308/0002-07, no volume de 124.350.000 maços/vintenas, ao preço médio de venda praticado pelo Sujeito Passivo no mês de abril/2016, de R\$ 3,00 por maço, ou R\$ 150,00 por milheiro, obtemos o colossal valor monetário de R\$ 373.050.000,00 (trezentos e setenta e três milhões e cinquenta mil reais).

Se analisarmos as informações do SCORPIOS - Sistema de Controle e Rastreamento de Cigarros, observamos os seguintes dados da produção, pelo Sujeito Passivo, para os o período de janeiro de 2014 a abril de 2016:

<i>Período da Produção</i>	<i>Volumes em maços/vintenas</i>	<i>Volumes em milheiros</i>
<i>Ano-calendário 2014</i>	<i>28.198.474</i>	<i>563.970</i>
<i>Ano-calendário 2015</i>	<i>64.975.111</i>	<i>1.299.502</i>
<i>De janeiro a abril de 2016</i>	<i>28.640.920</i>	<i>572.818</i>
<i>Total produção controlada</i>	<i>121.814.505</i>	<i>2.436.290</i>

Portanto, não é razoável, que o Sujeito Passivo, em abril de 2016, tenha descartado, por motivo de desacordo com normas da Anvisa, o total de 2.487.000 milheiros de cigarros, simplesmente porque este volume é maior do que toda a produção controlada pelo SCORPIOS para os anos-calendários de 2014, 2015, até o mês de abril de 2016.

Ainda, há que se considerar que no ano-calendário de 2015, foram “baixados” pelo Sujeito Passivo 463.400 milheiros de cigarros, supostamente furtados/roubados, motivo pelo qual o descarte de 2.487.000 milheiros de cigarros torna-se mais irreal ainda”

Também não foram apresentadas justificativas para o fato de que parte dos cigarros produzidos eram encaminhados para as filiais mas não eram comercializados:

1.2).- Transferências fictícias de produtos entre Matriz e Filiais, e comercialização de cigarros sem a emissão da nota fiscal de saídas:

1.2.1). - Após produzir os cigarros, o Sujeito Passivo emite notas fiscais de transferência dos produtos para suas Filiais, instaladas em diversos pontos do País, sendo que no momento da transferência é destacado o tributo IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

1.2.2). - Ocorre que as filiais efetivamente comercializam, com emissão de notas fiscais, pequeno percentual dos volumes de cigarros recebidos em transferência, sendo que parte da produção é transferida de volta para a matriz, parte é transferida para outras filiais, e grande parte da produção simplesmente não se tem notícia, “desaparece”.

1.2.3). - Em uma situação normal, as filiais receberiam os produtos transferidos pela matriz, e ao comercializá-los, emitiriam as respectivas notas fiscais de vendas, sobre as quais incidiriam as Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, bem como os valores serviriam de base para apuração dos tributos IRPJ e CSLL.

1.2.4). - A título de ilustração, no ano-calendário 2018 o Sujeito Passivo transferiu para suas filiais a quantidade de 75.021.000 (setenta e cinco milhões e vinte e um mil) maços de cigarros. Por sua vez, as filiais faturaram o volume anual de

16.184.000 (dezesesseis milhões cento e oitenta e quatro mil) maços, ou seja, em torno de 21% (vinte e um por cento) do volume recebido em transferência.

1.2.5). - Para o período de 01/01/2014 a 31/12/2018, apenas 23,12% (vinte e três vírgula doze por cento) do volume total de cigarros controlados pelo Sistema de Controle e Rastreamento de Cigarros - Scorpions foram comercializados com a emissão de nota fiscal, ou seja, de um total produzido de 388.809.222 de maços/vintenias, a comercializou, com emissão de notas fiscais de vendas, o volume de 89.880.730 maços/vintenias, ou seja, 23,12%.

[...]

Ao transferir a produção de cigarros da matriz para as filiais, o Sujeito Passivo emite uma nota fiscal de transferência, CFOP 5408 ou 6408 - Transferência de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, destacando o IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados sobre a operação.

Entretanto, sobre as transferências não incidem as Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, como também IRPJ e CSLL. Da mesma forma, o imposto estadual ICMS fica suspenso na operação de transferência.

Assim, o Sujeito Passivo movimenta seus estoques de produtos entre as filiais pelo País, sem recolhimento de tributos. E as filiais, comercializam sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, caracterizando omissão de receitas.

Com base nos fatos relatados acima, conclui-se que não procedem as alegações da impugnante de que os lançamentos teriam se baseado em meras presunções ou de que a Autoridade fiscal teria efetuado a “apuração do IRPJ e da CSLL ao seu bel prazer, de acordo com a sua própria conveniência”.

Ao contrário, o presente caso trata de hipótese de presunção legal de omissão de receitas na qual, uma vez constatada a falta de emissão de nota fiscal no momento da efetivação de operações de venda de mercadorias, caracterizada está a omissão de rendimentos, conforme determina o art. 283 do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época (Decreto nº 3.000/99):

Falta de Emissão de Nota Fiscal

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

[...]

A fiscalizada questiona especificamente o arbitramento de preços, argumentando que a Autoridade tributária teria se baseado em valores conhecidos, no caso, o preço médio das notas fiscais de vendas e que o art. 148 do CTN, transcrito a seguir, não poderia ser aplicado ao presente caso:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Esclareça-se que o arbitramento em tela é necessário porque não comprovada a destinação do volume sabidamente produzido e não localizado ou regularmente comercializado. Não se trata, portanto, de tributar a produção. No presente caso, diante da constatação da existência de vendas realizadas sem emissão das notas fiscais, e da impossibilidade de verificar os preços efetivamente praticados pela atuada, correto o arbitramento com base no art. 148 do CTN, utilizando-se como parâmetro os preços registrados nas vendas suportadas pela emissão de nota.

Na seqüência, a impugnante defende que “no caso concreto, sequer existe materialidade dos fatos supostamente ocorridos (vendas sem emissão de nota fiscal), os quais são caracterizados de forma presumida, não se enquadrando nas normas invocadas pela fiscalização como supostamente violadas”.

De acordo com o seu entendimento, o art. 283 do RIR, que trata da falta de emissão de nota fiscal, “não guarda qualquer relação com a hipótese dos autos de infração”, conforme argumento transcrito abaixo:

Nesse ponto vale destacar que o art. 283 do RIR/99 é claro ao disciplinar que a omissão de receita pela falta de emissão de nota fiscal é caracterizada somente no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, o que não guarda qualquer relação com a hipótese dos autos de infração, que presumem a infração a partir da diferença entre a produção controlada pelo SCORPIOS e as quantidades de cigarros comercializadas conforme notas fiscais constantes do SPED.

Em primeiro lugar, convém transcrever novamente o conteúdo do art. 283 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

Do dispositivo normativo acima conclui-se que, uma vez efetuada uma operação de venda sem a emissão da respectiva Nota Fiscal, resta caracterizada a omissão de rendimentos.

Entretanto, utilizando-se de um jogo de palavras ao acrescentar o advérbio “somente” na sentença abaixo, a atuada procurou afastar a subsunção do caso concreto à norma legal (destaques acrescidos):

(...) o art. 283 do RIR/99 é claro ao disciplinar que a omissão de receita pela a falta de emissão de nota fiscal é caracterizada **somente** no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, o que não guarda qualquer relação com a hipótese dos autos de infração (...)

Além disso, importante rememorar que, durante as diligências realizadas, as Autoridades fiscais testemunharam in loco a ocorrência de transporte de insumos e cigarros desacompanhados das notas fiscais correspondentes, conforme relatos transcritos (destaques acrescidos):

Filial 11.816.308/0018-74 - Duque de Caxias/RJ: (TDPF 07.1.03.00-2019-00310-1) - O domicílio tributário foi localizado pela Fiscalização. Durante a realização da Diligência Fiscal foram constatados os seguintes fatos: 1 - trata-se de um galpão de porte médio; 2 - não foram encontrados estoques de produtos acabados, nem máquinas para produção de cigarros; 3 - foi encontrada grande quantidade de insumos para fabricação de cigarros, tais como fumo, papéis para diversas finalidades, fitas, filtros, embalagens de cigarros de algumas marcas fabricadas pela empresa, packs de caixas de papelão, etc; 4 - **no momento da realização da Diligência havia um caminhão sendo carregado com fumo, que, segundo a funcionária Sra. Aline, seria transportado para a matriz e para o qual não foi apresentada a respectiva nota fiscal de saída;**

(...)

No momento em que chegamos ao depósito estava sendo descarregado 01 caminhão, veículo placa CPN-9154, tendo como origem a Matriz da Quality, com a quantidade de 956 (novecentos e cinquenta e seis) caixas de cigarros, das marcas News Red Box, Gift Blue Box, Gift Blue, Gift Red e Outback Minus,. 6. Ao ser questionado sobre a nota fiscal de transferência do produto da matriz para a filial 0009-93, o Sr. Eduardo informou não possuir o documento em mãos, disse que normalmente o documento vem no caminhão, mas que por motivo que não soube esclarecer, naquele caminhão especificamente a nota fiscal de transferência não foi encontrada.7. Verificou-se, por amostragem, a carga do caminhão e constatou-se tratarem de marcas de cigarros produzidos pela matriz da Quality. 8. Foi apresentado pelo Sr. Eduardo o documento "Controle de Venda Quality" nº 0361, datado de 30/10/2019, no qual estão relacionadas as marcas e quantidades de cigarros constantes do caminhão. Trata-se de documento de controle interno, sem efeito fiscal. 9. Foi solicitado também as notas fiscais dos demais volumes de cigarros depositados no local, mas também não foram apresentadas à Fiscalização.

(...)

O depósito funciona de forma irregular, visto que não foram apresentadas notas fiscais de entradas das mercadorias ali estocadas, como também o caminhão placa CPN-9154 estava descarregando no local 956 caixas de cigarros, desacompanhado de nota fiscal de transferência da fábrica, como também não foi apresentado o alvará com autorização para funcionamento.19. Pelas informações do Sr. Eduardo Gomes, o controle de estoque de entradas e saídas não se baseia em notas fiscais, e sim no documento interno "Controle de Venda Quality", fato que aponta para a possibilidade de venda de cigarros sem a emissão de notas fiscais.

A Quality In Tabacos Ind. Com. de Cigarros Imp e Exp. LTDA atua como fabricante de cigarros, ramo de atividade que se sujeita à obrigatoriedade de inscrição em registro especial junto à Secretaria da Receita Federal e à utilização de selos de controle, a serem aplicados nas embalagens de cigarros produzidas nos termos previstos na legislação, além da utilização do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorpions).

*Trata-se, portanto, de contribuinte que possui mecanismos específicos de controle e fiscalização da produção que, uma vez observados, poderiam ser utilizados para descaracterizar a omissão de receitas mas que, diante da incapacidade da contribuinte em comprovar as baixas decorrentes de furto/roubo e descarte de produtos, acabaram por surtir o efeito oposto, ratificando a constatação de omissão de receitas apontada pela Autoridade lançadora. **(Grifos do original)***

Cumpre mencionar que o PAF nº 17227.720034/2020-14 – supra referido - já foi submetido à julgamento pela 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 1ª Seção, deste e. CARF, tendo sido mantidas as cobranças relativas às omissões de receitas apuradas no período, no acórdão nº 1301-007.328, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. COTEJAMENTO ENTRE QUANTIDADES PRODUZIDAS E VENDIDAS. SONEGAÇÃO FISCAL.

A prática reiterada e relevante de omissão de receitas, comprovada pelo cotejamento dos cigarros produzidos a partir de informações do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorpions) e as notas fiscais eletrônicas emitidas, caracterizam omissão de receitas e sonegação fiscal.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente tenta afastar a conclusão adotada pelo v. acórdão recorrido, sustentando que o artigo 47, § 3º, da Lei nº 4.506/64, reproduzido pelo artigo 364 do RIR/99¹, dispõe de maneira clara que o boletim de ocorrência é documento hábil à comprovação de furto, assim como, o artigo 923 do RIR/99, com amparo legal no artigo 9º, §1º, do Decreto-lei nº 1.598/77, “*dispõe que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais***” **(Grifos do original)**.

Ademais, defende que a autoridade julgadora estaria tentando atribuir à recorrente a necessidade de produção de prova negativa do alegado no Termo de Verificação Fiscal, ressaltando que “[a] utilização do selo de controle e do Sistema de Controle e Rastreamento da Produção de Cigarros (Scorpions) são mecanismos exigidos pela Receita Federal, conforme

¹ Art. 364. Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

legislação vigente aplicada ao setor de fabricação de cigarros, os quais tem por finalidade exclusiva ser instrumento auxiliar aos Auditores-Fiscais para comprovação do ilícito tributário e não para que a recorrente possa fazer prova negativa a descaracterizar a presumida omissão de receita, conforme afirmado pela 33ª Turma da DRJ08, na tentativa de legitimar o lançamento de ofício”.

Neste sentido, alega que inexistente comprovação nos autos de que fora constatada a falta de emissão de nota fiscal no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, mas tão somente mera presunção fundada na produção de cigarros controlada pelo Scorpions, o qual não se caracteriza como fato gerador de qualquer tributo.

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

Conforme já reproduzido acima, as baixas por furto/roubo e decorrentes de destruição de maços de cigarros embalados em desacordo com normas da Anvisa foram desconsideradas pela autoridade fiscal, em razão de informações conflitantes (os endereços registrados como local do crime no Boletim de Ocorrência não eram os mesmos dos estabelecimentos da autuada) não esclarecidas pela recorrente, além de inexistir qualquer outro esclarecimento/prova adicional (reiteradamente solicitados pela fiscalização) que suportassem tais ocorrências. Assim, no presente contexto, foi afastada a força probatória do Boletim de Ocorrência, inexistindo qualquer violação à lei.

Quanto à suposta destruição de maços de cigarros, apesar de intimada diversas vezes a apresentar detalhes pormenorizados sobre o descarte realizado, tais como: hora e local; profissionais responsáveis pelo descarte (nome, endereço, telefone e e-mail de contato); relação dos veículos utilizados no transporte de quantidade expressiva de mercadorias; relação das notas fiscais ou conhecimentos de transporte utilizados no transporte dos produtos; fotos, filmes ou qualquer outro documento ou informação, hábil e idôneo, a comprovar a efetiva realização do descarte, a recorrente não forneceu à Fiscalização elementos capazes de confirmar o descarte de quantidade tão volumosa de cigarros.

Por fim, não há que se falar em exigência de prova negativa ou inexistência de comprovação da ocorrência do fato gerador, uma vez que a recorrente não pode pretender se beneficiar de sua própria torpeza, sem trazer qualquer elemento que contraponha os fundamentos de fato e de direito que suportam a autuação. Para afastar a apuração de omissão de receita, bastaria demonstrar que as operações de venda não ocorreram, que os cigarros produzidos permanecem nos estabelecimentos da recorrente ou foram realmente inutilizados ou roubados, o que não restou devidamente demonstrado. Assim, se os cigarros foram produzidos e não se encontram mais no estabelecimento da empresa – sem qualquer justificativa aceitável para tanto – resta caracterizada a omissão de receitas, nos termos do artigo 2º da Lei nº 8.846/94².

² Art. 2º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste tópico, a fim de manter a autuação quanto à omissão de receita apurada.

2 DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E DA COFINS

Neste tópico, a controvérsia se resume à exclusão (ou não) do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, em observância à tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e à modulação dos efeitos estabelecida em sede de Embargos de Declaração.

O tema foi decidido pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, em sede de Repercussão Geral, no qual foi fixada a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”.

O acórdão do referido julgamento restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15-03-2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Em face do r. acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, os quais foram julgados em 13/05/2021, sendo o acórdão proferido com a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJE-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

Por pertinente, reproduzo também a parte dispositiva da r. decisão:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Desta forma, restou assentado de maneira definitiva pela Suprema Corte o entendimento de que o ICMS destacado nas notas fiscais não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS, porém, em razão da modulação dos efeitos do julgado em sede de Embargos de Declaração, os efeitos da r. decisão só se produzem após 15/03/2017 – data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data.

Neste sentido, cito o seguinte precedente deste e. CARF:

COFINS. PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. E, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele decisum, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.

(Processo nº 10980.921426/2012-16; Acórdão nº 9303-013.466; Relator Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira; sessão de 16/11/2022)

Ressalte-se que, nos termos do artigo 99 do Regimento Interno do CARF, “[a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.

Diante do exposto, considerando que os autos de infração objeto do presente processo foram lavrados em 15/09/2020 e tratam de contribuições ao PIS e da COFINS relativas aos anos-calendário de 2014 a 2016, em observância ao decidido pelo STF, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste tópico.

3 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Considerando que, neste tópico, a recorrente também reproduz *ipsis litteris* os argumentos expostos na impugnação, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. *decisum*, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

A atuada defende que a multa qualificada deve ser afastada em razão da não comprovação dos requisitos exigidos em lei para sua aplicação e da não formalização de Representação Fiscal para Fins Penais dentro do prazo previsto na legislação tributária (destaques no original):

*As autoridades fiscais não são livres para inferir se, frente a tal ou qual caso concreto, o contribuinte agiu com evidente intuito de sonegar (requisito indispensável à aplicação da multa de 150%). **É preciso que a autoridade fiscal comprove, isto é, demonstre a existência de evidente intuito de sonegar por parte da impugnante, o que não ocorre no presente caso.***

(...)

Pois bem, os Auditores-Fiscais constituíram o crédito tributário no dia 5.10.2020 mediante assinatura do auto de infração objeto da presente impugnação (fls. 958)

NÃO tendo formalizado e protocolizado a representação fiscal para fins penais de que trata o art. 4º da Portaria RFB nº 2.439/2010, contendo os elementos de prova do alegado crime tributário o que, por si só, demonstra, à toda evidência, ausência de dolo e, portanto, o equívoco na aplicação da multa qualificada.

Em relação ao prazo para formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, esclareça-se que as Delegacias de Julgamento (DRJ) não possuem competência para apreciar tal matéria, por ausência de previsão regimental. Nesse sentido, convém transcrever jurisprudência vinculante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 28 O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

*Acórdão nº 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão nº 296-00105, de 10/02/2009
Acórdão nº 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão nº 106-16727, de 23/01/2008
Acórdão nº 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão nº 106-13820, de 18/02/2004*

Quanto ao cabimento da multa qualificada prevista no art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, a impugnante limita-se, mais uma vez, a apresentar negativas genéricas e a argumentar que a Autoridade tributária não teria comprovado o intuito de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores que ensejaram os lançamentos (sonegação), não se manifestando em relação ao item V do Termo de Verificação Fiscal (Multa de Ofício, fls. 1437 a 1440), que apresenta um relato detalhado das ações que levaram à aplicação da multa qualificada, conforme detalhamento a seguir:

- 1. Apresentação de DCTF com informações falsas ou inexatas, inclusive após o início do procedimento fiscal;*
- 2. Comercialização de cigarros sem emissão de Nota Fiscal (omissão de receitas);*
- 3. Não cumprimento do regulamento sobre controle de selos especiais em relação à prestação de contas e comprovação referente aos selos não utilizados;*
- 4. Prática reiterada de infrações tributárias apontadas no presente processo, que abrange três anos-calendário (2014 a 2016);*
- 5. Prática reiterada de infrações tributárias que ensejaram os seguintes lançamentos:*

Processo Tributário	Tributo	Anos-calendários	Valor do crédito constituído
19311.720156/2018-62	IPI	2014 a 2017	R\$ 1.032.773.126,93
10735.720985/2019-71	IPI	2018	R\$ 214.203.704,84
19311.720226/2018-82	PIS/COFINS	2014 a 2017	R\$ 57.271.822,51
10735.721909/2019-82	PIS/COFINS	2018	R\$ 16.987.357,14
Total do crédito tributário constituído			R\$ 1.321.236.011,42

Além disso, baseada nos lançamentos do item 5, a Autoridade fiscal elaborou uma planilha que demonstra claramente o comportamento da autuada ao longo de diversos anos-calendário com objetivo de sonegar tributos:

No quadro abaixo demonstramos os valores insignificantes de tributos devidos que o Sujeito Passivo efetivamente declarou à RFB, período de 2014 a 2019:

Tributo	Anos-calendários	Percentual do valor declarado em DCTF, comparado com o total do tributo a recolher apurado
IPI	2014 a 2017	0,12% (zero vírgula doze por cento)
IPI	2018	0,15% (zero vírgula quinze por cento)
IPI	2019*	0,04% (zero vírgula quatro por cento)
PIS	2014 a 2017	1,18% (hum vírgula dezoito por cento)
PIS	2018	1,71% (hum vírgula setenta e um por cento)
PIS	2019*	0,79 % (zero vírgula setenta e nove por cento)
COFINS	2014 a 2017	0,48 % (zero vírgula quarenta e oito cento)
COFINS	2018	0,81% (zero vírgula oitenta e um por cento)
COFINS	2019*	0,24% (zero vírgula vinte e quatro por cento)

Pode-se afirmar, pelos fatos constatados até aqui pela Fiscalização, no curso do presente Procedimento Fiscal, TDPF 07.1.03.00.2018.00044-3, que ao longo de 06 (seis) anos-calendários, ou 72 (setenta e dois) períodos de apuração consecutivos, o Sujeito Passivo fraudou a Fiscalização Tributária, inserindo informações e elementos inexatos em sua declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Em resumo, o Sujeito Passivo:

- Deixou de declarar à Autoridade Tributária e recolher, de forma reiterada, valores altíssimos referentes aos tributos federais devidos, ao longo de todo o período fiscalizado;*
- Apresentou DCTF com informações inexatas, falsas, ao longo de 06 (seis) anos-calendários seguidos, 72 períodos de apuração consecutivos, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sempre no único sentido de minimizar o resultado dos tributos a recolher, fato que configura claramente crime contra a ordem tributária.*

Diante dos argumentos genéricos apresentados pela autuada, deve ser reconhecida a improcedência de suas alegações, mantendo-se a multa qualificada.

A autuada defende ainda que multa aplicada deveria ser afastada devido ao seu caráter confiscatório, desproporcional e inconstitucional.

Conforme relatado anteriormente, não compete às DRJ manifestarem-se em relação à violação de princípios constitucionais ou alegações de inconstitucionalidade, devendo limitar-se a observar as normas vigentes no ordenamento tributário, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

No que se refere ao percentual da multa lançada, cumpre destacar que, apesar de prever à época do lançamento que o “percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro

de 1964”, o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sofreu recentemente alteração em sua redação, pela Lei nº 14.689/23, passando a tratar a matéria da seguinte forma:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Diante disto, considerando que o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, estabelece que “[a] lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (princípio da retroatividade benigna), entendo que deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Cumprido ressaltar que, apesar da legislação atual prever a aplicação da multa de 150% nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, tal subsunção do fato à norma só poderia ser realizada pela autoridade fiscal em sede de lançamento, e não pela autoridade julgadora em sede de julgamento administrativo, sob risco de configurar inovação de critério jurídico, razão pela qual o artigo 44, inciso VII, da Lei nº 9.430/96 não pode ser aplicado ao presente caso.

Diante do exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, e, no mérito, para dar parcial provimento ao recurso, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

4 DA DECADÊNCIA PARCIAL

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que, no que se refere aos fatos geradores ocorridos nos anos de 2014 e 2015, teria restado caracterizada a decadência da pretensão fazendária, uma vez que a ciência da recorrente acerca da lavratura do auto de infração ocorreu apenas em 15 de outubro de 2020, data em que já teria transcorrido o prazo previsto no artigo 150, §4, do Código Tributário Nacional – CTN.

Ocorre que, conforme entendimento já sumulado por este e. CARF, na Súmula CARF nº 72, “[c]aracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”.

A mencionada súmula está alinhada à tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema Repetitivo 163, nos seguintes termos:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário(lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Ressalte-se que tanto as súmulas do CARF quanto o entendimento fixado pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo são de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos dos artigos 62, §2º, e 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de decadência.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais. Na parte conhecida, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, no sentido de (i) excluir o ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS exigidas na presente autuação, nos termos do julgamento do RE nº 574.706 pelo STF, e (ii) reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel, redator designado

Superadas as questões decididas por unanimidade nos termos do voto do Relator, o Colegiado entendeu por bem, em que pesem os argumentos trazidos no voto vencido, rejeitar a exclusão do ICMS, uma vez que não há nos autos comprovação de ICMS destacado e, portanto, não há que se falar em valor a ser excluído da base de cálculo.

Como Conselheiro designado para redigir o voto vencedor, passo a esclarecer as razões de decidir abordadas pelo Colegiado.

Conforme relatado, a autuação ocorreu em função da constatação da ocorrência de venda de cigarros sem a emissão das respectivas notas fiscais. Abaixo, trechos do relatório da fiscalização que descreve os fatos:

Conforme relatado anteriormente, no cruzamento entre valores da produção de cigarros controlados pelo SCORPIOS e os valores oferecidos à tributação das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, com base nas notas fiscais de saídas registradas no SPED/EFDContribuições, a Fiscalização constatou a ocorrência de divergências, sendo que o Sujeito Passivo **deu saídas sem a emissão dos respectivos documentos fiscais** à parte da produção controlada de cigarros. (grifo nosso)

O Sujeito Passivo deixou de atender à Fiscalização nas diversas vezes em que foi intimado a manifestar-se para esclarecer as divergências apuradas, como também deixou de apresentar os documentos solicitados que poderiam esclarecer tais divergências, como por exemplo, o Livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, bem como livros ou fichas de controle/registro da produção, estoques, movimentação, comercialização, entrada e saída de cigarros, tanto da matriz, quanto das filiais.

Desta forma a Fiscalização apurou a omissão de receitas pelo Sujeito Passivo tendo por base a quantidade de cigarros produzida controlada pelo SCORPIOS, **subtraindo deste montante a quantidade de cigarros constante das notas fiscais de saídas, oferecidas à tributação das Contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS, e constantes do SPED/efd Contribuições.** (grifo nosso).

Consolidação dos valores das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS a serem constituídos através de autos de infração, caracterizados por Omissões de Receitas:

Assim, diante da falta de apresentação de documentos e elementos por parte do Sujeito Passivo a fim de esclarecer as diversas divergências constatadas pela Fiscalização, e com base em todo o exposto anteriormente, a Fiscalização constituirá o crédito tributário referente às Contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS sobre vendas de cigarros **sem a emissão da respectiva nota fiscal, caracterizando omissão de receitas pelo Sujeito Passivo....** (grifo nosso)

Verifica-se que os valores autuados referem-se apenas a vendas sem emissão de notas fiscais, sendo que os cigarros vendidos com emissão de notas fiscais não foram objeto de lançamento.

Não existindo notas fiscais, não existe ICMS destacado nas notas fiscais e não existe, assim, exclusão a ser feita na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

Também não existe, em todo o processo, quantificação de eventuais valores de ICMS que teriam sido considerados quando da valoração dos cigarros. Não existe tal quantificação nem nos documentos elaborados pela fiscalização (relatório fiscal, auto de infração, etc) e nem nos documentos elaborados pelo contribuinte (impugnação, recurso voluntário, etc).

Não existe, então, nos autos, comprovação de ICMS destacado e, portanto, não há, nesse contexto, que se falar em valor a ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel