



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720900/2021-58
ACÓRDÃO	3201-012.203 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2016 a 31/12/2017

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

É dispensável a realização de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos se revelam suficientes para a formação de convicção do julgador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2016 a 31/12/2017

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO FÁTICA. ART. 124, I, CTN. SOLIDARIEDADE.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum e atuação na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções

artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o polo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. ART. 135, III, CTN. SOLIDARIEDADE.

Os diretores, gerentes e/ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/2016 a 31/12/2017

CRÉDITOS DE IPI. APROPRIAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO.

Por envolver a fruição de créditos, cabe à postulante o ônus da comprovação da sua existência. A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos simulados. Comprovado o creditamento com base em nota fiscal inidônea, deve ser lançado o imposto não declarado correspondente.

MULTA DE OFÍCIO. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. QUALIFICAÇÃO.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude e conluio, é cabível a qualificação da multa de ofício, cujo percentual deve ser limitado a 100% em decorrência de decisão do STF em repercussão geral.

MULTA REGULAMENTAR. APROVEITAMENTO DE NOTAS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM A EFETIVA SAÍDA. ART. 572, II DO RIPI/2010. PENALIDADE IGUAL AO VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA.

Sobre a empresa que, em proveito próprio ou alheio, utilizar, receber ou registrar nota fiscal que não corresponda à saída efetiva das mercadorias nela constantes, aplica-se a multa isolada equivalente ao valor das mercadorias, nos termos do 83, II, da Lei nº 4.502/1964.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e em rejeitar a preliminar de nulidade arguida no Recurso Voluntário, cujo mérito foi julgado no sentido de dar parcial provimento nos seguintes termos: (i)

por unanimidade de votos, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100% e, (ii) por maioria de votos, para manter a responsabilidade solidária do sócio, Sr. Rogério da Silva Oliveira, vencida a conselheira Fabiana Francisco de Miranda, que a excluía

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (no caso, DRJ08) que julgou improcedente a impugnação manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor ao **auto de infração de IPI** – Imposto sobre Produtos Industrializados - correspondentes aos períodos de apuração de 06/2016 a 12/2017. O valor lançado de imposto foi de R\$ 7.827.734,81, com multa agravada de 150% e acompanhado dos juros moratórios até aquela data. Também foi lançada multa regulamentar de R\$ 65.318.374,92 por utilização de nota fiscal irregular.

Integrando também o lançamento, houve atribuição de responsabilidade tributária solidária pelo crédito tributário constituído aos contribuintes RBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda, CNPJ 07.890.315/0001-09; Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda, CNPJ 11.875.423/0001-71; BRRJ Participações e Representações Ltda, CNPJ 14.011.345/0001-55; e Rogério da Silva Oliveira, CPF 814.076.377-20.

De acordo com a “Descrição dos Fatos”, houve as seguintes infrações à legislação tributária:

CRÉDITOS INDEVIDOS - ENTRADAS/AQUISIÇÕES

INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO

O estabelecimento industrial creditou-se indevidamente de créditos básicos, em desrespeito à legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme descrito no termo de verificação fiscal em anexo.

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES

INFRAÇÃO: UTILIZAÇÃO DE NOTA FISCAL IRREGULAR

O estabelecimento industrial utilizou em proveito próprio notas fiscais que não correspondem a efetiva saída dos produtos nelas descritos dos estabelecimentos emitentes, sujeitando-se à multa regulamentar prevista no inciso II do artigo 83 da Lei nº 4.502/64, conforme descrito no termo de verificação fiscal em anexo.

O relatório da DRJ assim resume as informações do **Termo de Verificação Fiscal**:

1- Considerações iniciais

O procedimento fiscal teve por escopo a verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ e reflexos (CSLL, PIS, COFINS e IPI) por parte da contribuinte fiscalizada, nos anos-calendário 2016 e 2017.

De acordo com o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), o sujeito passivo possui três filiais ativas localizadas nos estados do Rio de Janeiro (0003), Minas Gerais (0005) e São Paulo (0007) e, no período sob análise, optou pela forma de tributação com base no Lucro Real Anual.

Os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS fazem parte do processo administrativo nº 17227.720887/2021-37, e ao IPI, dos processos nº 17227.720900/2021-58 (estabelecimento matriz) e nº 17227.720886/2021-92 (estabelecimento filial 0003).

2- Cronologia das solicitações demandadas junto à fiscalizada

(...)

3- Diligências realizadas junto aos fornecedores da empresa fiscalizada

Diante do expressivo valor de compras não comprovadas (R\$ 100.464.354,11), registradas na conta 1.01.07.00.00 – Estoques (nível 3), foram realizadas diligências fiscais em alguns dos supostos fornecedores da Cibrapel S/A.

3.1- J T COMÉRCIO DE PAPEL EIRELI, CNPJ 26.049.949/0001-70

A empresa teve seu CNPJ baixado por liquidação voluntária em 10/09/2020, motivo pelo qual o procedimento foi redirecionado para o último titular da pessoa jurídica, Sr. Lucicleison de Oliveira Santos, CPF 154.893.687-13.

Intimado a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória da efetividade das operações de venda realizadas com a Cibrapel, o contribuinte diligenciado manteve-se silente. Não obstante, foi possível levantar as seguintes informações:

- Desde a sua constituição, em 19/08/2016, até a data final do período sob análise, 31/12/2017, a J T Comércio não efetuou aquisição de mercadorias relacionadas ao seu objeto social. Desta forma, não dispunha de bens em estoque disponíveis para revenda.

- A J T Comércio não dispunha de capacidade operacional necessária à consecução de seu objeto social, considerando a ausência de patrimônio, de vínculos laborativos e de contribuições de segurados no período.
- A J T Comércio apresentou movimentação financeira incompatível com o volume de notas fiscais emitidas no período e não demonstrou a efetividade das operações de venda, mediante apresentação da documentação da comprobatória dos valores supostamente recebidos (R\$ 46.967.751,90) e da logística empregada no transporte das mercadorias.

Considerando a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz e tudo mais que consta no processo administrativo nº 17227.720146/2021-56, bem como o Ato Declaratório Executivo nº 9608240, de 29 de março de 2021, publicado no Diário Oficial da União de 30/04/2021, foram declaradas inidôneas, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, as notas fiscais emitidas pela empresa J T Comércio de Papel Eireli, CNPJ 26.049.949/0001-70, nos anos-calendário 2016 e 2017.

3.2- PAPER AC INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI, CNPJ 28.707.104/0001-50

Após a ciência do termo de início do procedimento fiscal, a empresa teve sua inscrição no CNPJ baixada de ofício por inexistência de fato, nos termos do Ato Declaratório Executivo nº 6916366, de 14/12/2020. Diante disso, o procedimento foi redirecionado para o titular da pessoa jurídica, Sr. Antônio Carlos Quitério de Jesus, CPF 085.426.717-40.

Intimado a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória da efetividade das operações de venda realizadas com a Cibrapel, o contribuinte diligenciado manteve-se silente. Não obstante, foi possível levantar as seguintes informações:

- Desde a sua constituição, em 19/09/2017, até a data final do período sob análise, 31/12/2017, a Paper AC não efetuou aquisição de mercadorias relacionadas ao seu objeto social. Desta forma, não dispunha de bens em estoque disponíveis para revenda.
- Todas as supostas operações de venda realizadas pela Paper AC, durante o ano de 2017, tiveram como destinatária das mercadorias sua única cliente – a empresa Cibrapel.
- A Paper AC não dispunha de capacidade operacional necessária à consecução de seu objeto social, considerando a ausência de patrimônio, de vínculos laborativos e de contribuições de segurados no período.
- A Paper AC não apresentou movimentação financeira durante o ano-calendário 2017, fato incompatível com o volume de notas fiscais emitidas no mesmo período (R\$ 16.547.396,11).

Considerando a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz e tudo mais que consta no processo administrativo nº

17227.720167/2021-71, bem como o Ato Declaratório Executivo nº 10440411 de 14 de abril de 2021, publicado no Diário Oficial da União de 30/04/2021, foram declaradas inidôneas, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, as notas fiscais emitidas pela empresa Paper AC Indústria e Comércio Eireli, CNPJ 28.707.104/0001-50, no ano-calendário 2017.

3.3- AGROPECUÁRIA LUA CLARA LTDA, CNPJ 24.665.720/0001-34

De acordo com o Cadastro CNPJ, a diligenciada possuía a razão social SANTOS ALVES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA e CNAE 1710-9-00 (fabricação de celulose e outras pastas para fabricação de papel), tendo sido alterada, a partir 06/05/2019, para AGROPECUÁRIA LUA CLARA LTDA e CNAE 0151 2-01 (criação de bovinos para corte). Em 26/03/2019 foi declarada inapta em razão da omissão na entrega de declarações desde a sua constituição (26/04/2016). Regularizou a situação em 25/07/2019, após a entrega de 04 DCTF de PJ Inativa (2016 a 2019).

Intimada a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória da efetividade das operações de venda realizadas com a Cibrapel, a diligenciada manteve-se silente. Não obstante, foi possível levantar as seguintes informações:

- Desde a sua constituição, a Agropecuária Lua Clara emitiu notas fiscais eletrônicas de vendas no valor de R\$ 4.043.086,50 (todas no ano de 2016), mas não efetuou aquisições de mercadorias no período.
- Todas as supostas operações de venda realizadas pela Agropecuária Lua Clara tiveram como destinatária das mercadorias sua única cliente – a empresa Cibrapel.
- A Agropecuária Lua Clara não apresentou lista de trabalhadores ou valores de contribuição de segurados em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social), não teve movimentação financeira no ano-calendário 2016, não foram declarados débitos nas DCTF apresentadas, sendo nelas assinaladas a opção “PJ Inativa”, e a arrecadação de tributos federais referentes às suas atividades foi igual a zero no período.

O CNPJ foi baixado de ofício por inexistência de fato, nos termos do Ato Declaratório Executivo nº 11348322, de 16 de agosto de 2021, publicado no *site* da RFB na *internet* e, no mesmo documento, foram declaradas inidôneas, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, as notas fiscais emitidas pela Agropecuária Lua Clara Ltda, desde 23/06/2016.

3.4- PLAZA TRANSPORTES EIRELI, CNPJ 13.274.997/0001-10

De acordo com o Cadastro CNPJ, a diligenciada possuía a razão social MILENIUM SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, tendo sido alterada, a partir 25/04/2018, para PLAZA TRANSPORTES EIRELI e CNAE 4930-2-02 (transporte rodoviário de carga 0151 2-01).

A empresa teve seu CNPJ baixado por liquidação voluntária em 02/03/2020, motivo pelo qual o procedimento foi redirecionado para o último titular da pessoa jurídica, Sr. Marcelo Brandão Rebouças, CPF 085.426.717-40.

Intimado a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória da efetividade das operações de venda realizadas com a Cibrapel, o contribuinte diligenciado não apresentou qualquer manifestação.

3.5- BN COMÉRCIO DE METAIS EIRELI, CNPJ 10.361.647/0001-00

A empresa foi instada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 11/09/2020, e do Termo de Reintimação Fiscal nº 02, lavrado em 31/12/2020, a comprovar mediante documentação hábil e idônea os valores recebidos da empresa Cibrapel S/A, referentes às supostas vendas realizadas durante o ano-calendário 2017, no montante de R\$ 9.524.666,60, bem como da logística empregada no transporte das mercadorias.

Decorridos os prazos estabelecidos nas intimações, não houve qualquer manifestação por parte da contribuinte.

3.6- ALCOBRON EIRELI, CNPJ 00.808.288/0001-25

Por ter sido a empresa baixada no CNPJ em razão de encerramento por liquidação voluntária, em 16/07/2018, o procedimento fiscal foi direcionado ao último responsável legal da empresa, Sr. Afonso Reginaldo Cubas, CPF 747.753.169-15.

O contribuinte foi instado por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 10/09/2020, e do Termo de Reintimação Fiscal nº 02, lavrado em 14/12/2020, a comprovar mediante documentação hábil e idônea os valores que a Alcobron Eireli recebeu da Cibrapel S/A durante o ano-calendário 2016, referentes às supostas operações de venda realizadas no montante de R\$ 20.513.897,50, bem como da logística empregada no transporte das mercadorias.

Decorridos os prazos estabelecidos nas intimações, não houve qualquer manifestação por parte do contribuinte diligenciado.

4- Diligências realizadas junto a CIBRAPEL LTDA, CNPJ 11.875.423/0001-71

Para comprovar as supostas compras no montante de R\$ 100.464.354,11, efetuadas em 2016 e 2017 dos seis fornecedores diligenciados, a fiscalizada apresentou somente 222 TED de 2017 e 2018, no total de R\$ 2.060.344,27, nas quais figura como pagadora a empresa CIBRAPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEL E EMBALAGENS LTDA, CNPJ 11.875.423/0001-71, e como única beneficiária a empresa J T Comércio de Papel Eireli, CNPJ 26.049.949/0001-70.

A Cibrapel Ltda foi intimada a justificar e comprovar as operações que deram causa aos pagamentos efetuados a J T Comércio de Papel Eireli. Em sua resposta a diligenciada trouxe os seguintes esclarecimentos:

- A Cibrapel Ltda não tem relação comercial com a empresa J T Comércio de Papel, funcionando apenas como gestora financeira/pagadora das contas da sociedade Cibrapel S/A Indústria de Papel e Embalagens, CNPJ 33.352.881/0001-69.
- A J T Comércio de Papel era uma fornecedora da Cibrapel S/A, de material de processo, tais como cobertura de *pallet*, acessórios, chapas de papel, bobina de papel, etc.
- Os pagamentos foram feitos de forma parcelada, pois à época a Cibrapel estava com dificuldades financeiras para efetuar pagamento à vista e, por consequência, conseguir melhores preços de compra.

As notas fiscais emitidas pela J T Comércio de Papel nos anos-calendário 2016 e 2017 foram declaradas inidôneas por meio do ADE nº 9608240, publicado no DOU de 30/04/2021. Assim, resta evidenciado que os pagamentos efetuados pela Cibrapel Ltda, no montante de R\$ 2.060.344,27, representaram a contrapartida pelos únicos itens efetivamente fornecidos pela J T Comércio de Papel – as próprias notas fiscais eletrônicas.

5- Caracterização do grupo econômico

Durante o procedimento fiscal foi constatada a existência de um grupo econômico de fato, caracterizado, principalmente, pela unidade de direção (poder de controle) das empresas e intercomunicação patrimonial, cuja administração é realizada pelo Sr. Rogério da Silva Oliveira, CPF 814.076.377-20. Em síntese, as principais características dessas empresas são:

- atividades assemelhadas e/ou complementares, principalmente no ramo da indústria e comércio de papel e embalagens;
- endereços coincidentes;
- alternância dos mesmos integrantes do grupo econômico nos quadros societários;
- unidade de comando;
- transmissão de declarações para a base de dados da Receita Federal originárias dos mesmos equipamentos (*mac adress*);
- aproveitamento de recursos em comum.

As seguintes empresas foram identificadas como integrantes do mesmo grupo econômico da Cibrapel S/A:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ
CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS	33.352.881/0001-69
CIBRAPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEL E EMBALAGENS LTDA	11.875.423/0001-71
RPB RECICLAGEM BRASILEIRA DE PAPEIS LTDA	07.890.315/0001-09
BRRJ PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA	14.011.345/0001-55

6- Operações simuladas – empresas noteiras

No curso do procedimento fiscal foram identificadas operações simuladas de compras de mercadorias/produtos, registradas na escrituração contábil da fiscalizada, especialmente de três empresas noteiras:

CNPJ	Nome	Valor dos Itens das Nfe menos Desconto (R\$)	
		2016	2017
26.049.949/0001-70	J. T INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEL - EIRELI	13.608.433,40	33.427.967,50
28.707.104/0001-50	PAPER AC INDUSTRIA E COMERCIO - EIRELI – ME	-	16.547.396,11
24.665.720/0001-34	AGROPECUÁRIA LUA CLARA LTDA	4.043.086,50	-
Total		17.651.519,90	49.975.363,61

São empresas sem capacidade operacional, econômica e financeira, que não deram saída de seus estabelecimentos às mercadorias registradas nas notas fiscais. As aquisições simuladas tiveram como único objetivo a obtenção de vantagens fiscais indevidas, tanto na geração de créditos de PIS, COFINS e IPI, quanto na redução do lucro real.

Todas as notas fiscais emitidas nos anos-calendário 2016 e 2017 por essas três empresas foram consideradas inidôneas.

7- Créditos de IPI indevidos

Os estabelecimentos matriz (CNPJ 33.352.881/0001-69) e filial (CNPJ 33.352.881/0003-20) da Cibrapel S/A apuraram créditos de IPI com base em notas fiscais inidôneas, emitidas pelas empresas J T Indústria e Comércio de Papel Eireli, Paper AC Indústria e Comércio Eireli e Agropecuária Lua Clara Ltda, cujos valores individuais e mensais estão discriminados em planilhas nos anexos ao auto de infração: Anexo VIII - Demonstrativo das NFe Declaradas Inidôneas e dos Créditos de IPI Descontados Indevidamente - Estabelecimento Matriz (e-fls. 305/402) e Anexo IX - Demonstrativo das NFe Declaradas Inidôneas e dos Créditos de IPI Descontados Indevidamente - Estabelecimento Filial 03 (e-fls. 403/404).

A planilha de reconstituição da escrita fiscal com a apuração IPI devido, após as glosas dos créditos indevidos, está detalhada nos demonstrativos do auto de infração (e-fls. 39/40).

8- Multas aplicadas

De acordo com o art. 572, II, do RIPI/2010, é devida a multa regulamentar de valor igual ao da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal aos que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, quando ela não corresponder à saída efetiva do estabelecimento emitente.

Durante os anos-calendário 2016 e 2017, a Cibrapel S/A registrou operações de compras fictícias em sua escrituração contábil, utilizando como documentação de suporte notas fiscais eletrônicas, declaradas inidôneas, emitidas por empresas

sem capacidade operacional, econômica e financeira para o exercício de seus objetos sociais.

Aplica-se a multa de ofício qualificada por ter sido verificada que a fiscalizada subtraiu da Administração Tributária a visão da real situação fiscal da empresa, através da prática reiterada de operações simuladas de compras de empresas noteiras, com o objetivo de reduzir os tributos a pagar, o que caracteriza, em tese, as ações tipificadas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

9- Sujeição passiva solidária

O desenvolvimento de atividades assemelhadas pelas diversas empresas do grupo econômico, associada à existência de endereços coincidentes das sedes das pessoas jurídicas, evidencia o aproveitamento de recursos em comum. Resta evidente o interesse comum de todas as empresas agrupadas, pois todas serão, em última análise, beneficiadas pelo ato de qualquer uma delas.

Assim sendo, considerando os fatos expostos bem como o enquadramento legal e as demais informações que constam dos autos de infração, as pessoas jurídicas abaixo qualificadas são incluídas na relação jurídica na condição de responsáveis tributários solidários com base no art. 124, I, CTN, e, para a garantia do crédito tributário constituído, passam a responder com os seus patrimônios.

- a) Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda, CNPJ 11.875.423/0001-71
- b) BBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda, CNPJ 07.890.315/0001-09
- c) BRRJ Participações e Representações Ltda, CNPJ 14.011.345/0001-55

Consoante os fatos relatados, verifica-se que o Sr. Rogério da Silva Oliveira, CPF 814.076.377-20, que detinha o poder de gestão e de representação do Grupo Econômico à época dos fatos, incorreu em infração à lei, subtraindo da Administração Tributária a visão da real situação fiscal da empresa, pela prática reiterada de operações fictícias de compra, durante os anos-calendário 2016 e 2017, com o objetivo de reduzir os tributos a pagar. Em razão disso, é também incluído na relação jurídica na condição de responsável tributário solidário, nos termos do art. 135, III, CTN, e, para a garantia do crédito tributário ora constituído, passa a responder com o seu patrimônio pessoal.

A DRJ relata o apresentado nas **impugnações tempestivas apresentadas em conjunto** da seguinte forma:

1- A verdade material como pressuposto do lançamento

Aplicando a lei tributária por dever de ofício, sem qualquer interesse substancial a defender, obedecendo, consequentemente, aos princípios da legalidade objetiva e da imparcialidade, deve perseguir a autoridade fiscal o princípio da verdade material para legitimar o procedimento administrativo tributário. Em obediência ao princípio da verdade material, a autoridade fiscal deverá investigar a real

conduta praticada pelo contribuinte, documentando-a de uma forma que possibilite um pleno direito de defesa.

No caso dos autos, o Fisco glosou os créditos de IPI, em tese aproveitados indevidamente, decorrente do suposto aproveitamento de créditos de IPI de notas fiscais inidôneas, desconsiderando as aquisições feitas junto às empresas J T Indústria e Comércio de Papel Eireli, Paper AC Indústria e Comércio Eireli ME e Agropecuária Lua Clara Ltda, por terem sido consideradas noteiras.

Entretanto, nos moldes em que ocorreu, o lançamento realizado é nulo de pleno direito. A fiscalização fazendária efetuou o lançamento de ofício relativo ao IPI mediante glosa dos créditos, excluindo os valores decorrentes das notas fiscais de aquisição de mercadorias que ensejaram créditos do tributo no período autuado (2016 e 2017), bem como considerando como base de cálculo da multa regulamentar as aquisições de mercadorias com as empresas tidas por inidôneas.

2- Regularidade das operações de aquisição e boa-fé da adquirente

A autuação se deu em virtude da declaração de inidoneidade das empresas J T Indústria e Comércio de Papel Eireli, Paper AC Indústria e Comércio Eireli ME e Agropecuária Lua Clara Ltda, e pela ausência de comprovação de aquisição de mercadorias em relação às empresas Alcobron Eireli, Plaza Transportes Eireli e B N Comércio de Metais Eireli.

Todas as notas fiscais emitidas pelas empresas elencadas acima com destino a Cibrapel S/A foram devidamente quitadas, mediante pagamento por meio de cheques. Os recibos, cópias dos cheques e extratos bancários, anexados à impugnação, demonstram a compensação dos valores destacados nas notas fiscais.

Cabe ressaltar que parte dos valores foram quitados através de negociação extrajudicial realizada entre as partes, consoante resta comprovado através das confissões de dívida firmadas entre as partes.

Todas as operações realizadas foram acobertadas por notas fiscais, regularmente registradas no Livro Registro de Entrada de Mercadorias da Cibrapel S/A, assim como nos Livros Diário e Razão. As notas fiscais eletrônicas – NFe foram devidamente autorizadas pela SEFAZ. Note-se que caso houvesse, à época das operações realizadas, qualquer irregularidade fiscal da fornecedora, tal fato ocasionaria a denegação da autorização de uso da NFe.

Vale salientar ainda que, especificamente em relação às empresas J T Indústria e Comércio de Papel Eireli, Paper AC Indústria e Comércio Eireli ME e Agropecuária Lua Clara Ltda, os atos declaratórios que as tornaram inidôneas foram editados em momento posterior à ocorrência das operações, não podendo tais atos retroagirem para alcançar operações realizadas em momento anterior.

O adquirente, terceiro de boa-fé, não pode ser penalizado pela inidoneidade do seu fornecedor, uma vez que, frise-se, à época da autuação cumpriu com suas

obrigações fiscais, especificamente ao verificar a regularidade das empresas fornecedoras, que só foram inabilitadas em momento posterior às operações realizadas com a Cibrapel S/A.

O ato administrativo de declaração de inidoneidade e, conseqüentemente, a desclassificação de todos os documentos fiscais emitidos pela empresa, proporcionando, na maior parte das vezes, a autuação de terceiros, que sempre cumpriram com seus deveres tributários, é totalmente contrária ao direito, uma vez que o Fisco não perquire se as notas fiscais rechaçadas foram ou não representativas de negócios jurídicos, o que acarreta danos irreparáveis a esses terceiros.

Plenamente possível serem aplicados, por analogia, o REsp nº 1.148.444/MG, submetido ao rito dos recursos repetitivos, bem como a Súmula 509, ambos do STJ, que permitem a tomada de créditos de ICMS por adquirente de boa-fé que comprove a regularidade das operações, em especial o pagamento e a escrituração das mercadorias contidas no documento fiscal tido por inidôneo, uma vez que o ato declaratório de inidoneidade possui efeitos *ex nunc*.

3- Inconstitucionalidade da multa regulamentar

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, foi aplicada multa regulamentar prevista no art. 572 do RIPI/2010, que tem como fundamento legal o art. 83, II, da Lei nº 4.502/64.

A Fiscalização aplicou a severa multa regulamentar por ter entendido que a Cibrapel S/A teria se aproveitado indevidamente dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas de empresas, consideradas inidôneas após a ocorrência das operações mercantis.

Entretanto, referida multa é indevida, e deve ser considerada inconstitucional por não ter sido recebida pela Constituição Federal de 1988. Em síntese, pode-se dizer que em matéria tributária, as normas que foram tratadas por Decreto-lei, caso não tenham sido expressamente aprovados/recepcionados pelo Congresso Nacional dentro do prazo de 180 dias da promulgação da CF/88, nos termos do artigo 25 do ADCT, encontram-se revogadas.

4- Inexistência de interesse comum para aplicação do art. 124 do CTN

O artigo 124 do CTN não se trata, à toda evidência, de norma que estabelece responsabilidade tributária. Apenas atribui solidariedade às hipóteses de responsabilidade tributária previstas no próprio CTN ou possibilita que lei ordinária atribua a solidariedade a outras hipóteses.

Não se pode desconhecer que é no Capítulo V do CTN que se trata efetivamente da Responsabilidade Tributária, tendo como disposição geral o artigo 128, que traz os pressupostos gerais para a atribuição de responsabilidade tributária a terceiro que não tenha praticado o fato gerador, sendo esse o limite para a atribuição de responsabilidade tributária.

No caso, verifica-se que a responsabilidade solidária foi imputada porque as empresas estariam localizadas no mesmo endereço e porque seriam comandadas por um único sócio, Sr. Rogério da Silva Oliveira. No entanto, qual a prova que o Fisco produziu no sentido de que “resta evidente o interesse comum de todas as empresas agrupadas, pois todas serão, em última análise, beneficiadas pelo ato de qualquer uma delas”?

A necessidade de verificação do interesse jurídico comum é referendada pelo Superior Tribunal de Justiça que, ao julgar o REsp nº 1.775.269/PR, assentou o entendimento que o interesse comum descrito pelo artigo 124, inciso I, diz respeito ao interesse jurídico das pessoas na relação jurídico-tributária.

5- Impossibilidade da responsabilização pessoal com base no art. 135, III, CTN

Inexistiu, por parte do sócio Rogério, qualquer ato praticado em infração à lei, razão pela qual não pode responder pessoalmente pela ausência de recolhimento dos tributos pela empresa autuada, na forma prevista no art. 135, III, do CTN.

O art. 135 do CTN consagra a responsabilidade pessoal de terceiros, com a exclusão do contribuinte, em virtude da prática de ato contrário aos interesses da sociedade (excesso de poderes), violando o contrato social e a lei. Não é a mera qualidade de diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica que engendra a responsabilidade pessoal. Nem, tampouco, a simples falta de recolhimento do tributo devido pela sociedade.

6- Ocorrência do *bis in idem*

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, percebe-se que foram aplicadas três multas em relação à cobrança de IPI:

- falta de declaração/recolhimento do IPI escriturado (estabelecimento CNPJ 33.352.881/0003-20);
- multa regulamentar do art. 572 do RIPI/2010;
- multa de ofício majorada.

Visto que as multas se referem ao mesmo suposto ato infracional, revela-se a tripla penalização do contribuinte pelo mesmo ilícito tributário, já que em todas o que se penaliza é a suposta ocorrência de fraude na escrita fiscal da empresa Cibrapel S/A para fins de apuração do IPI devido.

Plenamente possível a aplicação do princípio da consunção, isto é, a absorção de uma infração fim pela suposta infração meio, prevendo a aplicação somente de uma penalidade no caso de o lançamento de ofício decorrer da constatação, ainda que em tese, de ocorrência de fraude.

7- Inexistência de dolo para aplicação da multa qualificada

Embora, por equívoco da contabilidade, os tributos não tenham sido declarados em DCTF, em momento algum ocorreu a supressão ou a redução de tributos por parte da empresa, núcleo do tipo penal constante do art. 1º da lei 8.137/90.

O fato de a Cibrapel S/A ter adquirido mercadorias junto a empresas que foram declaradas inidôneas após a ocorrência das operações mercantis não caracteriza supressão ou redução de tributos.

Vale lembrar que o lançamento tributário decorreu das próprias informações prestadas pela Cibrapel S/A através da emissão das notas fiscais emitidas por ela, extraídas do SPED, o que segundo entendimento pacífico do CARF não enseja a aplicação das multas majoradas.

8- Caráter confiscatório das multas

Como não existe um parâmetro objetivo para a quantificação das multas, de modo a se evitar o confisco e garantir a proporcionalidade na sua aplicação, é necessário recorrer ao princípio da razoabilidade, exercitado pela jurisprudência.

Neste sentido, o STF pacificou o entendimento de que são confiscatórias multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

A penalidade, ainda que prevista em lei, deve estar em perfeita sintonia com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Tais princípios aplicam-se não só aos atos emanados do Poder Executivo, mas também aos do Poder Legislativo. Ambos mantêm uma relação de fungibilidade, irradiam-se sobre o ordenamento jurídico, norteados, por conseguinte, o conteúdo do ato legislativo. Este, em razão dos citados mandamentos nucleares, não pode traduzir em medida desproporcional e excessiva, pois, deve, ao revés, ser adequado, razoável no sentido de haver compatibilidade entre a medida restritiva (multa) empregada e a finalidade perseguida (educativa -ressarcimento do dano no justo limite). A norma jurídica somente afigura-se válida e legítima se existir uma relação razoável e proporcional entre seus motivos, meios e fins.

Tão importante também é o princípio da moralidade, igualmente aplicável aos atos legislativos, constituindo-se em obstáculo à edição de normas arbitrárias, discriminatórias e abusivas, que visam tão-somente a criação de dificuldades e óbices injustificáveis no cumprimento das obrigações tributárias.

9- Necessidade de prova pericial

Torna-se extremamente necessário a realização de prova pericial, uma vez que a matéria alegada demanda a análise da documentação apresentada e que não foi analisada pela autoridade fiscal.

Para tanto, os impugnantes apresentam os seus quesitos, a serem respondidos pela perícia.

Ao final, os impugnantes requerem, caso não seja deferida a produção da prova pericial, seja o processo baixado em diligência para verificar a ocorrência dos pagamentos feitos às empresas J T Indústria e Comércio de Papel Eireli, Paper AC Indústria e Comércio Eireli ME e Agropecuária Lua Clara Ltda, Alcobron Eireli, Plaza Transportes Eireli e B N Comércio de Metais Eireli, nos termos dos artigos 18 e 29 do PAF.

A impugnação foi decidida pela **DRJ**. Segue a **ementa**:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/06/2016 a 31/12/2017

MULTA DE OFÍCIO. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. QUALIFICAÇÃO.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude e conluio, a multa de ofício de 75% deve ser majorada em dobro, no patamar de 150%, com fundamento no art. 80, caput, e § 6º, inciso II, da Lei nº 4.502/64.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2016 a 31/12/2017

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

É dispensável a realização de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para a formação de convicção do julgador.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. PRODUÇÃO DE PROVAS. ÔNUS DA PROVA.

Diligências ou perícias não se prestam a servir de meios de produção de provas cuja responsabilidade é do encargo da interessada, a quem incumbe fazer prova dos fatos constitutivos de seu direito ou dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRETENSÃO DO AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DE LEI. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

Escapa à competência da autoridade administrativa afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CRÉDITOS DE IPI. APROPRIAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Por envolver a fruição de créditos, cabe à postulante o ônus da comprovação da sua existência. Incumbe à interessada fazer prova dos fatos constitutivos de seu direito ou dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2016 a 31/12/2017

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

Considerando que seus fundamentos fáticos e jurídicos são distintos, é lícita a exigência da multa isolada de que trata o art. 83, II, da Lei nº 4.502/64,

concomitantemente à multa de ofício qualificada de 150% do art. 80, § 6º, II, da Lei nº 4.502/64, não havendo que se falar em bis in idem.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO FÁTICA. ART. 124, I, CTN. SOLIDARIEDADE.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o polo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

A responsabilidade tributária solidária demanda a comprovação do interesse comum do responsabilizado, devendo ser demonstrado o nexo causal de sua participação, comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. ART. 135, III, CTN. SOLIDARIEDADE.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

A decisão excluiu a responsabilidade tributária de RBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda e de BRRJ Participações e Representações Ltda, mantendo o demais inalterado. Em função da exclusão do responsável solidário, é interposto recurso de ofício.

As interessadas foram cientificadas da decisão em 25/04/2023 (Rogério da Silva Oliveira e Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda – adiante referida como Cibrapel LTDA) e 02/05/2023 (Cibrapel S/A indústria de Papel e Embalagens, sujeito passivo – adiante referida como Cibrapel S/A). Em 05/09/2023, foi apresentado **recurso voluntário**, em peça única.

Basicamente, reproduz os argumentos da impugnação, já relatados. Acrescenta questionamentos sobre a decisão da DRJ, com centro no argumento de nulidade.

De modo temático, destaca-se:

- Nulidade da decisão de 1ª Instância: toda a prova foi ignorada sobre a premissa da falsidade e envolvimento doloso da recorrente com o comportamento de terceiros. Simplesmente, não restou opção de prova para as recorrentes:

É curioso notar a partir dos trechos reproduzidos que nenhum elemento de prova apresentado pela parte, sejam os pagamentos, seja a escrituração, documentos bancários, ted's, etc, serviram para demonstrar a validade das operações, ainda que fosse no âmbito de uma comprovação parcial. Nada obstante a mesma decisão registra que seria ônus a parte comprovar a efetivação das operações, o que faz surgir a indagação:

(...)

No presente caso, a produção de prova pericial é meio e recurso inerente a ampla defesa da parte Recorrente, e seu indeferimento se mostra como arbitrário, voltado para impossibilitar a demonstração da verdade real por parte da Recorrente.

Assim, por violação a garantia fundamental a ampla defesa o acórdão recorrido se mostra nulo de pleno direito, e sua cassação é medida que se impõe!

- Nulidade da decisão e vício da autuação – inexistência de fundamento legal para desconsiderar os atos e negócios jurídicos: a decisão também é nula ao ratificar o ato nulo por ausência de pressuposto legal. Segue:

Ora, há elementos que evidenciam a realização dos pagamentos efetuados pela parte Recorrente, conforme demonstrado no tópico anterior. Ademais, as confissões de dívida foram devidamente firmadas pelos representantes legais das pessoas jurídicas envolvidas, conforme reconhecimento da validade das respectivas assinaturas em cartório, o que torna válido o negócio jurídico realizado, independentemente do juízo subjetivo da autoridade julgadora de primeira instância.

(...)

A ausência de indicação da aplicação da regra disposta no parágrafo único do art. 116 do CTN macula por completo a validade da autuação, e consequentemente da decisão de primeira instância, na medida em que não há respaldo legal que sustente a desconsideração dos atos e negócios jurídicos comprovados nos autos de modo a configurar erro de direito do auto de infração. (...).

- Desconsideração do tema repetitivo 272 e da súmula 509, ambos do STJ (crédito de ICMS de nota fiscal ou empresa inidônea, demonstrada a compra e venda e boa-fé).
- Inexistência de comprovação da conduta dolosa, multa agravada e responsabilidade solidária: não é demonstrado interesse comum e nenhuma relação dos sócios das empresas inidôneas com a Cibrapel. As notas fiscais foram declaradas inidôneas aproximadamente 5 (cinco) anos após as operações comerciais realizadas. Cita decisões do Carf pelas quais a multa aplicável é de 75% quando não comprovada a conduta dolosa. Acrescenta:

Ainda que o fisco considere insuficientes os documentos apresentados pela parte Recorrente, fato é que houve receita proveniente de faturamento, de

modo que bem ou mal, os insumos para possibilitar a produção foram adquiridos.

(...)

Com efeito, inexistente hipótese legal que preveja responsabilidade entre empresas que tão somente figuram no mesmo grupo empresarial, o que anula a possibilidade de aplicação da regra que trata da solidariedade – art. 124, I, uma vez que a solidariedade qualifica a hipótese de responsabilidade:

(...)

Com efeito, o STJ no REsp 1.775.269/PR firmou o entendimento de que o interesse comum descrito pelo artigo 124, inciso I diz respeito ao interesse jurídico das pessoas na relação jurídico-tributária, o que não ficou demonstrado no presente caso.

(...)

Assim, o auto de infração, assim como a decisão que o confirma não têm como prevalecer em relação à atribuição de responsabilidade solidária entre as pessoas jurídicas mantidas no AI, dado a ausência de permissivo legal que preveja a hipótese de mera integração de empresas do mesmo grupo econômico.

(...)

Com efeito, o fato da pessoa física do Sr. Rogério da Silva Olivera ser sócio administrador de outras empresas de um mesmo grupo é questão sem inferência no presente caso. Veja-se que a premissa de que parte a fiscalização é falsa. Em se tratando de uma sociedade por ações as decisões são tomadas por conselho deliberativo, do qual o diretor presidente pode ou não fazer parte.

Assim, não há elementos no processo que permita correlacionar a posição exercida pela pessoa física do Sr. Rogério da Silva Olivera, na qualidade de diretor presidente da Cibrapel S.A, com a responsabilidade pessoal por supostas irregularidades praticadas na direção da companhia. Nesse sentido destaca-se o entendimento da Câmara Superior do CARF:

(...)

[sobre a decisão, acórdão nº 9303-013.314, descreve o entendimento:] A aplicação do art. 135 do CTN **requer a individualização da conduta dos solidariamente responsáveis, com a indicação precisa do ato infracional que gerou o enquadramento naquele dispositivo de lei.** Ainda, a infração à lei capaz de atrair a incidência da norma em comento deve ser de natureza societária, tendo em vista constituir-se o objetivo da regra responsabilizar o administrador que atua à revelia dos interesses da pessoa jurídica. **No caso dos autos, não se verificou a individualização dessas condutas dos responsáveis solidários, não podendo ser atribuída a responsabilização com base no art. 135, inciso III do CTN.**

Requer:

Por qualquer ângulo que se analise a questão é indubitável a necessidade de reforma da decisão recorrida. Assim, requer o provimento do presente Recurso Voluntário para se anular por completo o AI objurgado em razão dos vícios materiais de constituição, ou quando menos, seja afastada a aplicação da multa majorada. E em qualquer hipótese, seja reconhecida a ausência de legitimidade passiva dos coobrigados.

É o relatório.

VOTO

1 TEMPESTIVIDADE E LITÍGIO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

A empresa, no período de referência, consoante seu Estatuto Social, tinha por objeto a indústria e comércio de papel, papelão ondulado, embalagens e cola, bem como, a participação em outras sociedades.

O recurso foi apresentado tempestivamente, abarcando o questionamento ao auto de infração bem como à responsabilidade solidária de Cibrapel LTDA e da pessoa física Rogério da Silva Oliveira.

A análise a seguir está dividida por tópicos, de modo a facilitar a apreciação, fornecer clareza ao julgado e permitir a apreciação de todos os pontos litigados. Os pontos questionados do lançamento em si estão formulados em muito centrados sob o enfoque da nulidade. Alguns pontos serão abordados também no mérito, se superada a preliminar.

2 RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ08 manteve o lançamento, mas excluiu a responsabilidade tributária das empresas RBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda e de BRRJ Participações e Representações Ltda.

Interpôs recurso de ofício com fulcro no art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, c/c a Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023. O texto da Portaria referida é:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

O valor em litígio (imposto e multas) supera os R\$ 15 milhões previstos, de modo que a exclusão da responsabilidade está conforme a previsão para a interposição de recurso de ofício.

O art. 124 do CTN tem a seguinte redação:

Seção II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O julgamento excluiu a responsabilidade das duas empresas já citadas, pelo fundamento que segue:

Por outro lado, em relação às empresas RBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda, CNPJ 07.890.315/0001-09, e BRRJ Participações e Representações Ltda, CNPJ 14.011.345/0001-55, não se pode ter as mesmas conclusões. É certo que elas também compõem o grupo econômico de fato; entretanto, não há nenhum elemento nos autos a indicar a participação dessas empresas no fato jurídico tributário e nem na configuração do ato ilícito. Até porque a única menção a essas empresas em todo o relatório fiscal está em seu Tópico V (DA IDENTIFICAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO), que somente detalha as razões que conduziram à constatação da existência do grupo econômico.

Repise-se que, nos termos do PN COSIT nº 4/2018, “não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica”, e que “não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN”, devendo o “interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário”.

Portanto, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária da Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda, com a exoneração da RBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda e da BRRJ Participações e Representações Ltda dessa responsabilidade.

A questão da Cibrapel LTDA será vista na apreciação do recurso voluntário.

As empresas efetivamente têm como sócio administrador a mesma pessoa (Rogério da Silva Oliveira) e participam do quadro societário uma de outra. Porém, além desse fato e de igual endereço, não há outra menção às empresas RBP e BRRJ no TVF. Não há nenhuma ação praticada por elas. Dessa forma, mesmo que considerado comporem um grupo de empresas interligadas, não é suficiente para indicar o interesse comum.

Para tanto, necessário ao menos uma ação ou participação nos atos praticados. Ou seja, alguma vinculação ao fato jurídico tributário, aos negócios que estão relacionados à atividade empresarial do sujeito passivo. Inexistente qualquer ação realizada pelas empresas em questão, correta a decisão *a quo*.

O recurso de ofício deve ser julgado improcedente, mantendo a decisão.

3 NULIDADE: Vícios na Autuação, Nulidade da Decisão e Indeferimento de Perícia

De acordo com a interessada, a autuação é nula por se fundar em juízos subjetivos da autoridade para desconsiderar negócios jurídicos válidos praticados. A ausência de fundamento legal macula a autuação, sem indicação do fato gerador nos termos do art. 116 do CTN.

Por uma, não se vislumbra na nulidade suscitada pela recorrente nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, o auto de infração preenche todos os requisitos formais e materiais para sua validade, tendo sido lavrado por auditor-fiscal da RFB, contendo todos os elementos necessários ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

O lançamento tributário está previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e consiste em um procedimento que permite e materializa a cobrança de impostos. Nesse sentido, este lançamento de caráter tributário além de declarar a existência de um crédito da administração em face do contribuinte, permite a constituição desse crédito por meio do lançamento. Oportuno destacar que o parágrafo único do artigo 142 do CTN esclarece que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O TVF (fls. 51 a 90) detalhou o entendimento adotado e, em conjunto ao auto de infração, ofereceu os fundamentos legais. Verifica-se que os lançamentos decorreram, basicamente, do aproveitamento de créditos cujas origens não foram comprovadas pela fiscalizada. Não foram alteradas as receitas utilizadas na autuação. O IPI é imposto não cumulativo, assim como o ICMS, em relação ao qual o imposto é apurado pela técnica de dedução do imposto apurado para operações anteriores, ou mediante a dedução dos créditos escriturados. A apuração do IPI é demonstrada no TVF (fls. 82 – 85 e anexos), na qual foram glosados os créditos apurados indevidamente por falta de comprovação. O auto de infração oferece o fundamento legal (fls. 23 a 26).

A parte descritiva do TVF é extensa justamente por apresentar passo a passo as intimações e resultados e a caracterização de inexistência ou incapacidade das fornecedoras. Ora, a comprovação oferecida para as operações, seja com um ou outro fornecedor, pode ser apreciada como questão de mérito, inclusive a comprovação dos créditos. Dessa forma, se permitiria a reforma ou reforma parcial do lançamento.

O artigo 60 do PAF, acima transcrito, dispõe que as irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade, mas, quando muito, em saneamento. Dessa forma, a contestação quanto à incorreção relativa aos cálculos e inclusões e exclusões de item específico devem ser objeto de análise de mérito.

Neste contexto, convém deixar consignado desde já que, por envolver a fruição de crédito, compete à postulante demonstrar a sua procedência, uma vez que a autuação ofereceu farta comprovação que macula a operação. No caso, a própria autuada alega que as irregularidades constatadas frente aos fornecedores não poderiam prejudicar o adquirente de boa-fé, questão a se considerar à frente. Cediço que o ônus de provar determinado crédito é do sujeito passivo. E para desincumbir-se desse direito deve prová-lo em específico, de forma articulada e com arrimo em documento fiscal.

Veja-se as seguintes decisões do Carf:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. CERTEZA E LIQUIDEZ.

O ressarcimento e a compensação de IPI com créditos tributários estão condicionados à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

(Processo: 16682.900630/2013-17; acórdão: 3201-001.931; sessão: 23/07/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

.....

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AFRONTA AOS PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS DA RAZOABILIDADE E EFETIVIDADE INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade de despacho decisório por afronta aos princípios administrativos da razoabilidade e efetividade, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, pois a interessada teve acesso a todos os elementos constantes do despacho decisório e demonstrou ter pleno conhecimento de todos os fatos relativos à não homologação das compensações, além de ter apresentado sua defesa de forma ampla e pormenorizada, com as provas que entendeu necessárias.

(...)

(Acórdão 3801-01.015; processo: 10580.720665/2007-98; Data da Sessão: 14/02/2012; 1ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

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

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que falar em cerceamento de defesa e nulidade do auto de infração.

(...)

(Acórdão: 2202-006.758; processo 19515.005005/2008-12; sessão: 03/06/2020; 2ª. Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Carf).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade por cerceamento de defesa se a parte pôde conhecer a acusação, contraditá-la e teve seus argumentos devidamente considerados por um novo despacho decisório, após atendido o pleito da própria recorrente, que teve sua petição apreciada.

(...)

(Acórdão: 3201-011.854; processo 10930.720946/2016-14; sessão: 17/04/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

Dessa forma, não deve ser provida a alegação de nulidade da autuação.

Com relação à decisão, também é de se considerar os mesmos elementos acima. Foram atendidos os requisitos formais e analisado o pleito. Não se alega que a decisão deixou de analisar a impugnação ou mesmo pontos dela, mas sim que validou auto de infração sem fundamento e que desconsiderou negócios jurídicos válidos sem acatar o pedido de baixa em diligência e prova pericial.

Entretanto, a decisão enfrentou os temas e valores apresentados (em parte, o que se transcreve em título a seguir). O que ocorre é que sopesou o apresentado nos autos em desfavor do contribuinte.

Ademais, não há qualquer cerceamento do direito de defesa no indeferimento de pedidos de diligência ou perícia quando estes se mostram desnecessários. Se possível, a autoridade julgadora deve impulsionar o processo (para a frente) na direção de sua solução. Constando dos autos todos os elementos necessários à convicção do julgador, não se justifica tal pretensão. Aliás, nesse sentido, dispõem os artigos 18 e 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, abaixo transcritos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

No caso em análise houve a motivação pelo indeferimento da diligência solicitada, sendo esta baseada no próprio Decreto nº 70.235 de 1972, que faculta ao julgador indeferi-las, quando considerá-las prescindíveis à solução do litígio instaurado. Os quesitos apresentados na impugnação eram fundamentalmente os seguintes:

1) QUEIRA O SR. EXPERT DIZER QUAL O MONTANTE DE CRÉDITO DE IPI EFETIVAMENTE GLOSADO PELA FISCALIZAÇÃO E A QUAIS EMPRESAS ELES SE REFEREM, E SE ELE CORRESPONDE ÀS PLANILHAS CONSTANTES NOS ANEXOS VIII

E IX DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. CASO NÃO CORRESPONDA, GENTILEZA APRESENTAR OS CÁLCULOS CORRETOS.

2) QUEIRA O SR. PERITO DIZER SE OS DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS COMPROVAM O EFETIVO PAGAMENTO E ESCRITURAÇÃO DOS VALORES DAS MERCADORIAS REMETIDAS PELAS EMPRESAS J. T. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEL – EIRELI, PAPER AC INDÚSTRIA E COMÉRCIO - EIRELI – ME E AGROPECUÁRIA LUA CLARA LTDA.

Os demais tratavam de questionar a multa, a chamada retroatividade da declaração de inaptidão, matérias a serem resolvidas na aplicação da lei ao caso. Porém, a decisão considerou que os elementos dos autos eram suficientes para a correta interpretação da operação como um todo e da possibilidade de aferir a existência ou não de crédito de IPI. De fato, O que a perícia poderia acrescentar no ponto em questão ao apresentado pela empresa? Tampouco se verificou no recurso voluntário um questionamento ao cálculo em si, mas sim à desconsideração dos cheques e TEDs apresentados.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do RICARF (Portaria MF 1.634/2023), não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

Súmula CARF nº 163 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Desse modo, a preliminar deve ser rejeitada.

4 MÉRITO: Notas Fiscais e Provas

Em boa parte, pode-se dizer que os argumentos, nesse ponto, são levantados na forma de preliminar (nulidade). Porém, considera-se necessário apreciar a glosa dos créditos.

O RIPI/2010 estipula:

Art. 252. *Nos casos de apuração de créditos para dedução do imposto lançado de ofício, em auto de infração, serão considerados, também, como escriturados, os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até a impugnação. (destacou-se)*

Como já visto, não caberia ao Fisco fazer prova negativa da existência do crédito. Portanto, o dever de alegar e demonstrar o crédito suscitado é dos interessados.

Na impugnação, a empresa apresenta cheques que teriam servido aos pagamentos, TEDs e contrato em que reconhece dívida. No recurso, a empresa remete aos mesmos elementos, sem trazer novidades em termos de prova. Tais são, de fato, elementos que devem ser considerados e apropriados ao caso. Porém, é de se examinar os detalhes em função do farto rol de elementos trazidos pela fiscalização com relação à inexistência de fato ou falta de capacidade de fornecimento das fornecedoras.

A decisão *a quo* fez análise do apresentado, que se considera relevante, a saber:

Oportunizada novamente, em sede do contencioso administrativo, a possibilidade de comprovar os créditos que apropriou, os interessados apresentam os documentos que anexaram à peça impugnatória (e-fls. 3058/16137).

Examinando a documentação, observa-se, primeiro, que ela não contempla todas as notas fiscais questionadas. Segundo as planilhas denominadas “RESUMO REF. PAGAMENTOS DE DANFES COM DATA DE ENTRADA NOS ANOS 2016 E 2017” (e-fls. 14441/14513), foram juntados documentos referentes aos seguintes quantitativos de notas fiscais:

Emitente da NF	Qtd. NF
Agropecuária Lua Clara Ltda	43
J T Comércio de Papel Eireli	204
Paper A C Indústria e Comércio Eireli	108

Os documentos encontram-se dispostos conforme apresentados nas planilhas “RESUMO REF. PAGAMENTOS DE DANFES COM DATA DE ENTRADA NOS ANOS 2016 E 2017”. Para cada uma das notas fiscais relacionadas (DANFE), seguem os respectivos comprovantes dos supostos pagamentos, extratos bancários, recibos do fornecedor e lançamento no Livro Diário.

No entanto, vários aspectos ressaltam aos olhos e impossibilitam atribuir a essa documentação a qualidade de prova inequívoca do crédito, conforme detalhado a seguir.

- a) Consoante mencionado, os documentos não cobrem a totalidade das controvertidas operações. Para 53% delas, não foi apresentada qualquer evidência comprobatória.
- b) A cada nota fiscal estão vinculados vários pagamentos (cheque ou TED), efetuados, em geral, muito tempo após a emissão da nota fiscal, diversos deles ultrapassando o prazo de um ano, com alguns quase atingindo os dois anos.
- c) Com exceção de alguns pagamentos, todos os valores, considerados individualmente, são inferiores a R\$ 10.000,00. Apesar de a soma dos cheques ou TED corresponder ao valor da nota fiscal, chama a atenção esse procedimento peculiar de desmembrar o valor total em vários cheques sequenciais, muitos deles emitidos e compensados na mesma data.

d) Os documentos denominados “CÓPIA DE CHEQUE” não são propriamente cópias de cheques – são espelhos elaborados pela própria fiscalizada. Desta forma, não se prestam a servir de elementos de prova, mas de simples elementos informativos que podem auxiliar na interpretação dos dados trazidos aos autos. Com efeito, juntamente com os extratos bancários, dão conta que cheques foram emitidos e compensados. Porém, nada mais do que isso. Não demonstram ou comprovam os beneficiários dos cheques. Mesmo analisando-os em conjunto com os demais documentos, não demonstram ou comprovam a efetividade das operações de aquisição de mercadorias.

e) Dentre os documentos bancários, há comprovantes de TED provenientes da conta bancária de titularidade da Cibrapel Ltda que identifica as empresas J T Comércio e Paper AC como suas beneficiárias. Apesar destas beneficiárias se encontrarem identificadas, cumpre salientar que a Fiscalização demonstrou que as operações com tais empresas foram simuladas, de modo que os TED, por si só, não são capazes de afastar a acusação fiscal. É o que esclarece o Termo de Verificação Fiscal:

(...)

115. Todas as notas fiscais emitidas nos anos-calendário 2016 e 2017 por essas três empresas foram consideradas INIDÔNEAS, conforme respectivos processos administrativos e Atos Declaratórios Executivos publicados (ver Seção III).

f) Por sua vez, a apresentação dos registros na escrituração da empresa (Diário, Registro de Entradas, RAIP) em nada acrescenta para o deslinde do caso, tendo em vista que é exatamente a veracidade desses registros que se questiona. É o que consta do Termo de Verificação Fiscal. Veja-se:

(...)

Pode-se dizer que a escrituração das notas fiscais pela empresa fiscalizada até era esperado, visto que seu objetivo era o aumento dos custos e a consequente redução dos impostos a pagar, além da possibilidade do aproveitamento de créditos relativos a essas entradas.

g) Quanto aos recibos emitidos pelos supostos fornecedores, pelos mesmos motivos acima não podem ser reputados como documentos comprobatórios, posto que a Fiscalização demonstrou que não merecem fé. É o que se depreende do Termo de Verificação Fiscal:

(...)

h) Os impugnantes apresentam também um instrumento particular de confissão de dívida firmado entre a Cibrapel S/A e a J T Comércio em 05/03/2018 (e-fls. 14514/14518), pelo qual a Cibrapel admite ser devedora do valor de R\$ 35.158.136,86, sendo negociada a quitação dessa dívida mediante o pagamento de 60 prestações mensais iguais e sucessivas de R\$ 156.414,67 (total de R\$ 9.384.880,20) a partir de 30/06/2018.

É de estranhar que uma dívida de tamanha monta seja negociada de forma tão singela e extremamente favorável à devedora. Considerando o montante das notas fiscais glosadas que foram emitidas pela J T Comércio nos meses de agosto de 2016 a agosto de 2017 (R\$ 44.748.885,07), a dívida corresponde a 79% desse total. Como seria possível a subsistência da empresa se seu único cliente não lhe paga pelas mercadorias adquiridas? Como seria possível a continuidade das operações comerciais durante tanto tempo com esse volume enorme de inadimplência?

Em síntese, para corroborar suas alegações, os impugnantes apresentam, exceto pelos documentos bancários, uma documentação comprobatória que foi produzida pelas próprias envolvidas nas supostas operações de aquisição de mercadorias, e que foram alvo de questionamentos durante o procedimento fiscal. Nessas circunstâncias, esses elementos formais não são capazes de comprovar a efetividade das aquisições de mercadorias, ainda mais quando se leva em conta o conjunto probatório apresentado pela Fiscalização, que demonstra a inexistência das operações sob o ponto de vista material.

Acima, se deixou de transcrever as referências da decisão ao TVF, já transcrito em parte no relatório. Em seu relatório, a DRJ ofereceu um quadro cronológico do procedimento fiscal, no qual é possível verificar que não faltou tempo ou intimações. O procedimento se iniciou em 17/10/2019, vindo a ser concluído em 08/10/2021, com a ciência do auto de infração.

A empresa reclama do que chama de valorização de avaliações subjetivas, em detrimento às provas apresentadas. Assim, seria impossível para a mesma oferecer contestação.

Porém, tal dificuldade decorre, em primeira mão, da extensão do apresentado com relação aos negócios com os fornecedores. Veja-se que não é um negócio ou uma empresa, mas sim uma relação continuada de negócios com empresas tidas como “de fachada”.

O TVF detalha a circularização realizada com os terceiros fornecedores, diante do elevado volume de estoque e compras com fornecedores sem capacidade. Considerando as três principais empresas objeto de diligência, J.T. Com. Papel Eireli, Paper AC Ind. Com. Eireli e Agropecuária Lua Clara, todas tiveram Cibrapel S/A como única cliente, com vendas para ela de aproximadamente R\$ 47 milhões, R\$ 16 milhões e R\$ 4 milhões, respectivamente. Ao passo que possuíam vendas elevadas, não apresentavam compras, não pagaram tributos, não declararam valores de impostos devidos em DCTF, não apresentaram GFIP com trabalhadores e possuíam movimentação financeira muito pequena ou nenhuma.

Outras empresas objeto de circularização (Plaza Transportes Eireli e Alcobron Eireli) foram baixadas por liquidação voluntária em 2020 e 2018. O responsável legal de ambas não respondeu a intimação.

O resumo acima apresenta fatos que dificilmente poderiam ser tidos como coincidências.

Ademais, em se tratando de empresas cuja documentação foi tomada por inidônea, não produzindo efeitos quanto a terceiros, no caso o Fisco, é de se observar que a inidoneidade pode ser afastada nos termos do disposto no artigo 82 da Lei 9.430/1996:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstas na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Ou seja, a inidoneidade pode ser afastada mediante a comprovação da liquidação da operação via pagamento junto com comprovação da efetiva entrega dos bens adquiridos. As condicionantes são cumulativas. As intimações foram várias durante o procedimento, e as respostas foram agregando algumas informações, paulatinamente, centradas no pagamento. A efetiva entrega dos bens adquiridos foi deixada de lado, embora os fornecedores fossem de alta relevância para a empresa.

De todo o visto, não é crível imaginar simples desconhecimento da empresa de todos esses fatos.

A empresa invoca a Súmula nº 509 do STJ:

Súmula nº 509: *É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.*

Apesar de a Súmula se referir ao ICMS, ela atesta que a jurisprudência do STJ se orienta no sentido de admitir a produção de efeitos de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, se atendidas cumulativamente duas condições: a boa-fé do adquirente e a comprovação da veracidade da compra e venda.

A recorrente ainda argumenta que não poderia ser adotado a declaração de inaptidão com efeitos sobre o período de apuração em exame, pretérito. Porém, veja-se exemplo do ato declaratório

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO II**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 9608240, DE 29 DE MARÇO DE 2021**

A DELEGADA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO II, no uso da atribuição que lhe é conferida, pelo artigo 364, inciso VI, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 284, de 27 de julho de 2020, bem como de acordo com o disposto nos artigos 1º e 2º da Portaria MF nº 187, de 26 de abril de 1993, publicada no DOU de 28/04/1993, e tendo em vista a homologação constante no PA 17227.720146/2021-56, resolve:

Art. 1º. DECLARAR INIDÔNEAS, para todos os efeitos tributários, as notas fiscais emitidas pela empresa J. T COMERCIO DE PAPEL - Eireli, CNPJ nº 26.049.949/0001-70 nos anos-calendário de 2016 e 2017, haja vista serem ideologicamente falsas, em razão do contido na Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, objeto do Processo Administrativo nº 17227. 720146/2021-56.

Art. 2º. As notas fiscais declaradas inidôneas são imprestáveis e ineficazes para dedução como custo ou despesa da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, para utilização como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e das Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) não cumulativos, e para utilização para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela Receita Federal, por quaisquer usuários.

Art. 3º. Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor da data da sua publicação.

DENISE ESTEVES FERNANDEZ

Ora, tais atos foram adotados em exame e diligência do período em questão, em relação ao qual se observaram os fatos. Aqui, caberia, então, a interessada comprovar o contrário. Em acréscimo, as empresas vendiam apenas para a recorrente.

Com relação às TED bancárias efetuadas em 2017 e 2018, a empresa poderia reclamar sua consideração em função do beneficiário identificado, J. T Comércio de Papel Eireli. Porém, tais transferências, além de transferências desvinculadas com as operações, foram efetuadas por Cibrapel LTDA, CNPJ diferente. Não se verificou apresentação de fundamentação ou jurisprudência para sustentar o reconhecimento do crédito.

Por último, é de se observar ainda jurisprudência do Carf. Logo a seguir, decisão do Carf em processo da própria empresa. Embora a decisão seja referente a IRRF e a período de apuração anterior, também trata de comprovação de pagamento e da entrega de bens, a saber:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2010

(...)

PAGAMENTO SEM CAUSA. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a sua causa.

(Acórdão: 1401-011.854; processo 10930.720946/2016-14; sessão: 17/04/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

Também pode-se citar duas decisões do Carf ilustrativas sobre a matéria em discussão e referentes ao IPI, sendo a 2ª referente à circularização das vendas:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ano-calendário: 2017

(...)

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos simulados, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma. A desconsideração de atos de empresa de fachada, para inclusão dos verdadeiros beneficiários no polo passivo da exação tributária, não se trata de desconsideração de personalidade jurídica.

(Acórdão: 3401-013.386; processo 16095.720053/2020-21; sessão: 24/07/2024; 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Exercício: 2007

FALTA DE LANÇAMENTO. VALORES DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. “CIRCULARIZAÇÃO” DE CLIENTES.

Procede a exigência do imposto destacado em notas fiscais de saídas emitidas pelo sujeito passivo, obtidas em procedimento de circularização de seus clientes que não tenham sido pagos ou declarados.

(Acórdão: 3401-007.042; processo: 15563.720293/2011-16; sessão: 23/10/2019; 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

Assim, deve ser mantido o lançamento de IPI.

5 MULTAS

Da Multa Regulamentar

Com relação à multa regulamentar nada é acrescido na peça recursal. É dito que a multa não foi recepcionada pela CF de 1988.

De resto, o questionamento é indireto, ao se insurgir pela validação das notas fiscais em funções dos pagamentos apresentados.

A multa foi lançada com referência ao art. 572 do RIPI/2010, que tem fundamento no art. 83, II, da Lei 4.502/1964.

Lei 4.502//1964

Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:

(...)

II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta Lei, nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

RIPI 2010 (Decreto 7.212/2010)

Art. 572. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª):

I - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração de importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª); e

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

A infração de IPI já foi analisada no item anterior, devendo ser mantida. Assim, não há elementos para alteração da base de cálculo.

É de se atentar que a Lei está vigente. Com relação à inconstitucionalidade, confisco ou cumulatividade de multas, é suficiente trazer a Súmula Carf a seguir:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nada a prover.

Da Multa Qualificada

A empresa contesta a caracterização de dolo e aplicação da multa de 150%. Entende que houve receita, e, portanto, mal ou bem, insumos para proporcionar a produção. O

lançamento se fundou nas informações de receita informadas por Cibrapel S/A no SPED. Ainda, as notas fiscais foram declaradas inidôneas bem após as aquisições pela Cibrapel.

A multa de 150% está ancorada no seguinte dispositivo (auto de infração – fl. 34 do processo):

Lei 4.502/1964

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, **independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis**, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007) (destaques acrescentados)

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

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

Primeiro, nota-se, inclusive, que o § 6º do art. 80 supracitado cuidou de explicitar que a multa de ofício é aplicada “*independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis*”, em expressa alusão à possibilidade de sua concomitante aplicação com outras sanções.

Pois bem, em parte, os argumentos já foram apreciados no título anterior. A declaração de inidoneidade se deu em referência aos períodos de apuração em questão, e como resultado da própria fiscalização em apreço. A alegação de boa-fé perde sentido em função da abrangência de operações irregulares praticadas de entrada de mercadorias, operadas em montante significativo frente à atividade e com regularidade.

As fornecedoras ou foram encerradas por liquidação voluntária ou de ofício. Vendiam apenas para a Cibrapel, em montante de milhões, porém não tinham compras de mercadorias, movimentação financeira ou declaravam tributos. Nada comprovou a existência de fato das referidas empresas. O transporte dos insumos não foi comprovado ou foram emitidos conhecimentos de transporte (CTe). As empresas não informaram trabalhadores em GFIP.

Descabe novamente transcrever as verificações feitas de forma individualizada. Restou caracterizado um “esquema” intencional para gerar créditos e ocultar a origem das aquisições.

As conclusões estão sustentadas não apenas em um fato ou uma empresa, mas em conjunto sólido de indícios. O dolo praticado para aproveitamento de créditos ideologicamente falsos e a simulação e atos praticados para que o Fisco não tivesse o conhecimento da real situação restaram comprovados.

Veja-se trechos de ementas de decisões do Carf que oferecem suporte à conclusão aqui adotada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/05/2008, 01/07/2008 a 31/08/2008, 01/10/2008 a 31/12/2009

PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOA FÍSICA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA. SIMULAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITO.

Constatado que o negócio jurídico efetivo foi celebrado com fornecedor pessoa física, deve-se glosar o crédito de PIS e COFINS apropriado na operação, em conformidade com o art. 3º, §3º, I da Lei nº 10.833/03.

INTERPOSIÇÃO DE TERCEIRO. SIMULAÇÃO. FRAUDE E CONLUÍO. MULTA QUALIFICADA.

A interposição simulada de terceiro alheio ao negócio jurídico, com o escopo de reduzir o montante do tributo configura fraude e conluio (Lei nº 4.502/64, arts. 72 e 73), justificando aplicação de multa qualificada (Lei nº 9.430/96, art. 44, §1º).

(Processo: 10783.724858/2011-18; acórdão: 3403-002.635; sessão de 27/11/2013; 3ª Turma da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de Apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

(...)

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. ART. 80, § 6º, II DA LEI Nº 4.502/64. CABIMENTO.

Uma vez demonstrado que o sujeito passivo utilizou-se créditos fictício, cumulado com escrituração irregular no livro de entrada (EFD) ao longo do ano-calendário de 2014, com vistas a se esquivar do cumprimento das obrigações tributárias, retardando, dessa maneira, o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da Administração tributária, aplica-se a multa qualificada prevista em lei em face da constatação de ocorrência de sonegação/fraude fiscal.

(Acórdão: 3302-013.967; processo: 13864.720138/2017-67; sessão: 28/11/2023; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/05/2012 a 30/06/2016

(...)

DCTF. IPI. DÉBITOS LANÇADOS CORRETAMENTE NAS NOTAS FISCAIS. ESTORNO ARTIFICIAL EM OUTROS CRÉDITOS. ANULAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Constitui fraude, penalizada com multa qualificada, o procedimento reiterado de se apropriar de créditos, sabidamente inexistentes, com vistas a reduzir artificialmente o tributo devido.

(Acórdão: 9303-009.900; processo: 11516.721952/2017-23; sessão: 11/12/2019; 3ª Turma da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

Os documentos fiscais foram emitidos apenas para simular operações de aquisição de mercadorias que não ocorreram, tendo como objetivo a obtenção de vantagens fiscais indevidas, e apresentar uma situação de normalidade das operações.

Contudo, **é de se prover a redução da multa ao percentual de 100%. Em 03/10/2024, foi reconhecida, pelo STF, a repercussão geral no RE 736.090 (tema 863)** nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 863 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário para reduzir a multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio para 100% (cem por cento) do débito tributário, ficando restabelecidos os ônus sucumbenciais fixados na sentença. Em seguida, foi fixada a seguinte tese: "Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo". Por fim, modulou os efeitos da decisão para estabelecer que ela passe a produzir efeitos a partir da edição da Lei nº 14.689/23, mantidos os patamares atualmente fixados pelos entes da federação até os limites da tese, ficando ressalvados desses efeitos (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral. Tudo nos termos do voto do Relator. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidência do Ministro Luís Roberto Barroso. Plenário, 3.10.2024

A decisão é bastante recente e apreciou diretamente a situação prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996. Porém, restou definido pelo STF que as multas aplicadas, inclusive por demais

entes federativos, em casos de sonegação, fraude ou conluio devem se limitar a 100% da dívida tributária, sendo possível que o valor chegue a 150% da dívida apenas em caso de reincidência. A reincidência é aplicável a partir da Lei 14.689/2023, sendo que se trata aqui da fraude praticada. Assim, a redução deve ser aplicada ao caso em análise.

6 ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA: Art. 124 e 135 do CTN

Com base no art. 124, I, CTN, a autoridade fiscal atribuiu responsabilidade tributária pelo crédito constituído às seguintes pessoas jurídicas:

- a) Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda, CNPJ 11.875.423/0001-71
- b) RBP Reciclagem Brasileira de Papéis Ltda, CNPJ 07.890.315/0001-09
- c) BRRJ Participações e Representações Ltda, CNPJ 14.011.345/0001-55

A fiscalização entendeu caracterizado o interesse comum. Por sua vez a defesa alega, em síntese, que o art. 124 do CTN não é norma autônoma de atribuição de responsabilidade tributária.

Como já visto, a responsabilidade atribuída às empresas dos itens (b) e (c), acima, foram excluídas na decisão da DRJ, o que foi mantido nesse voto. Restou a empresa Cibrapel LTDA (item a).

O texto do artigo do CTN é o seguinte:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifou-se)

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 4/2018 ofereceu o seguinte entendimento, no que interessa aqui:

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

(...)

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.

(...)

20.1. Na jurisprudência e na doutrina, a hipótese mais tratada para a responsabilização solidária é para o que se denominou “grupo econômico”, especificamente quando há abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única.

20.2. Todavia, a terminologia “grupo econômico” deve ser lida com cuidado, pois é plurívoca. O seu conceito não pode ser dado de forma aleatória, genérica, para qualquer situação. É a regra-matriz específica que determina o antecedente jurídico que gera uma sanção como consequente jurídico. Pode ocorrer de em uma determinada situação os requisitos para a configuração do que se denomina “grupo econômico” sejam mais restritos, ou mesmo distintos, do que em outra.

21. Já se adianta que os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador. Vide o seguinte julgado do STJ:

(...)

22. Desta feita, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexiste autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo.

23. Pelo art. 123 do CTN, “as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.” O seu objetivo é exatamente impedir que uma convenção particular possa alterar um aspecto da regra-matriz de incidência tributária ou de responsabilidade tributária. Vale dizer, contratos ou estatutos sociais que não refletem a essência dos negócios não podem ser óbice à responsabilização tributária solidária.

23.1. A unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica demonstra a artificialidade da existência de distintas personalidades jurídicas. E é essa empresa real, unificada, que realiza o fato gerador dos respectivos tributos.

(...)

27. Não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva. A sua configuração demanda análise criteriosa no caso concreto. Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária. Por isso algumas ilicitudes na seara tributária podem ser citadas para fins de responsabilização solidária.

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

Logo, conclui-se que o art. 124 do CTN constitui, sim, fundamento legal autônomo para a atribuição de responsabilidade tributária. Para tanto, não basta pertencerem a grupo de interesse econômico comum, mas sim quando atuarem em conjunto para a atividade fim (interesse jurídico em relação ao fato gerador). Esse entendimento vai na direção do já adotado no STJ:

Ementa TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011)

A Cibrapel S/A Indústria de Papel e embalagens tinha como acionista e diretor-presidente Rogério da Silva Oliveira. A Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens LTDA tinha como sócio administrador a mesma pessoa. Junto com as empresas RPB e BRRJ, que também tinham participação principal de Rogério da Silva Oliveira, o grupo era controlado. Porém, tal não bastaria para a caracterização da responsabilidade tributária. Ocorre que, ao contrário das outras duas empresas, é de se concordar com a decisão *a quo* no que segue:

Sob a luz dessas considerações, é impossível não reconhecer a condição de responsável tributária à Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda, CNPJ 11.875.423/0001-71, visto que era ela quem realizava a movimentação financeira da Cibrapel S/A, como atestam as declarações prestadas no decorrer do procedimento fiscal (e-fls. 1763/1764 e 2509) e os extratos de conta bancária de titularidade da Cibrapel Ltda anexados à impugnação. A Cibrapel Ltda era o braço financeiro operacional da Cibrapel S/A, denotando a estreita ligação entre as empresas. Dessarte, não há como dissociá-la dos fatos que resultaram na lavratura dos autos de infração.

Cibrapel LTDA participava, em associação, da atividade fim, inclusive da parte financeira junto aos fornecedores, que se mostrou como um esquema de gerar crédito de IPI. Portanto, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária da Cibrapel Indústria e Comércio de Papel e Embalagens Ltda.

Por fim, o trabalho fiscal incluiu a **pessoa física Rogério da Silva Oliveira** em situação de responsabilidade solidária com fulcro no **art. 135, III, do CTN**:

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

(...)

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

O recurso voluntário se insurge na medida em que inexistiu, por parte do sócio Rogério, qualquer ato praticado em infração à lei. A aplicação do art. 135 do CTN, entende, requer a individualização da conduta dos solidariamente responsáveis, com a indicação precisa do ato infracional que gerou o enquadramento naquele dispositivo de lei. Cita decisão do Carf (Ac. 9303-013.314). A decisão citada possui a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 124, INCISO I, DO CTN.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

A responsabilidade do art. 135 do CTN deve ser atribuída aos sócios administradores, sócios de fato e mandatários da sociedade, se restar comprovado que tais pessoas exorbitaram as suas atribuições estatutárias ou limites legais, e que dos atos assim praticados tenham resultado obrigações tributárias. Inexistindo referida comprovação, não há que se atribuir a responsabilidade solidária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Vinícius Guimarães, Ana Cecília Lustosa Cruz e Carlos Henrique de Oliveira, que votaram pelo não conhecimento, e, por voto de qualidade (em função da Portaria ME 260/2020), em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinícius Guimarães e Liziane Angelotti Meira, que votaram pelo provimento.

(Processo 13819.723481/2014-66; acórdão 9303-013.314; sessão 18/08/2022; 3ª Turma da CSRF do Carf).

A decisão foi adotada por voto de qualidade.

Porém, entende-se mais correta e relacionada ao caso concreto a seguinte decisão, da qual se transcreve a ementa e a parte do voto sobre a matéria:

Ementa e acórdão

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, conforme disposto no CTN, artigo 135, inciso III. Estando comprovada a prática do ato infracional pela pessoa jurídica, a qual não possui ato de vontade, deve-se atribuir a responsabilidade ao sócio-administrador.

(...)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Voto

O pressuposto para a incidência da norma do art. 135, III, do CTN é a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social pelo gestor ou gestores ou representante da empresa. Os fatos relacionados ao lançamento caracterizam infração às leis tributárias, na medida em que os sócios das pessoas jurídicas buscaram de forma dolosa benefícios tributários, mediante a constituição de nova pessoa jurídica para onde era transferida parte das receitas de outras empresas do grupo econômico, enquanto estas continuavam com os custos e despesas da atividade transferida.

É evidente que as pessoas jurídicas não têm vida própria, senão pelo exercício de atividades de gestão pelos seus mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes. E, nessas condições, as pessoas nominadas como responsáveis tributários praticaram os atos de gestão para fraudulentamente reduzirem a carga tributária das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real (com aplicação da multa de ofício qualificada).

Neste escopo, entendo correto e aplicável o artigo 135, III do CTN, pelo poder de gerência demonstrado, o que, por si só, acarreta a responsabilidade solidária com os demais administradores, sendo evidente o interesse comum entre todos na condução da estrutura organizacional e na atuação (...).

(Processo 10166.725809/2017-65; acórdão 9303-013.113; sessão 12/04/2022; 3ª Turma da CSRF do Carf).

No caso, foi dado provimento ao recurso do Procurador da Fazenda por maioria de votos. Ainda, cita-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

(...)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Art. 135 DO CTN. SÓCIO/PODERES DE GESTÃO.

Cabível a responsabilização de administradores quando se apresentam provas concretas capazes de justificar as condutas dolosas (ou meramente culposas) características dos atos com excesso de poderes ou infração de lei previstos no artigo 135, III, do CTN.

No presente caso, a pessoa apontada como responsável atua com exclusividade na administração da sociedade. Portanto, assume a responsabilidade pela conduta da sonegação/fraude prevista nos arts. 561, 562 e 559 do RIPI/2010. Na

condição de administrador, deveria ter zelado pela não ocorrência da infração de natureza penal constatada (a sonegação).

(Processo 13864.720138/2017-67; acórdão 3302-013.967; sessão 28/11/2023; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Como visto, os fatos mostram uma ação orquestrada de fraude. A pessoa física Rogério da Silva Oliveira, CPF 814.076.377-20, era o controlador de todo o grupo, sócio, acionista, que geriu e representou as empresas no período.

Portanto, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária do Sr. Rogério da Silva Oliveira.

7 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e, quanto ao recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade arguida, e, no mérito, em dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar