



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720195/2020-98
ACÓRDÃO	3202-002.870 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LABORATORIO AVAMILLER DE COSMETICOS LTDA; MICHAEL CEITLIN; JÚLIO CESAR CÂMARA E MARCELO FAGONDES DE FREITAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. NÃO APLICAÇÃO DA REGRA.

Inaplicável a regra do Valor Tributável Mínimo – VTM – nas hipóteses em que ficar comprovado que, na verdade, não ocorreram as vendas dos produtos do industrial para a distribuidora, e sim simulação dessas vendas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES DE PESSOA JURÍDICA. EXCESSO DE PODERES. INFRAÇÃO À LEI. INTERESSE COMUM.

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 estatuto, bem como solidariamente responsáveis nos casos em que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Inteligência dos arts. 135 e 124, I, do CTN.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL DE ATOS SIMULADOS PRATICADOS COM VISTAS AO NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO.

Correto o procedimento da autoridade fiscal consistente em desconsiderar atos simulados praticados com vistas ao não pagamento de tributo, com base no art. 149, VII, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

Restando comprovada qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502, de 1964, impõe-se a aplicação da multa qualificada.

APLICAÇÃO DE MULTA DISPOSTA EM LEI. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL. SÚMULA CARF 2.

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

MULTA DE OFÍCIO. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. QUALIFICAÇÃO. LIMITE DEFINIDO PELO STF.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude ou 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 (Tema 863).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares suscitadas pela recorrente Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda., atinentes à decretação de nulidade do acórdão recorrido, à decretação de nulidade do auto de infração e ao pedido de perícia, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 100% do tributo devido. Por unanimidade, em negar provimento aos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários Júlio Cesar Câmara, Marcelo Fagundes de Freitas e Michael Lenn Ceitlin.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) 02, juntado às fls. 18380-18404:

Trata-se de auto de infração lavrado contra o estabelecimento acima identificado, em que foi lançado crédito tributário referente ao IPI dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e dezembro de 2016, acrescido de multa

proporcional qualificada, além de juros calculados até 09/2020, no valor total de R\$ 58.512.385,89.

2. Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 3478/3524 a fiscalizada - empresa do ramo de cosméticos, fabricante de esmaltes e outros produtos de cuidados pessoais -, "é parte de uma estrutura criada para obter vantagens fiscais, mediante separação das operações em 'atividade de produção' e 'atividade de comercialização'. Todas as vendas dos produtos fabricados pela Fiscalizada no mercado interno, em 2016, foram feitas através de suas distribuidoras (empresas ligadas, uma vez que pertencem ao mesmo grupo econômico, com dirigentes em comum, participação societária comum etc.), com quem pratica preços bastante inferiores àqueles que praticados na comercialização de produtos com o exterior e, percentualmente, muito inferiores aos praticados pela própria distribuidora (...)". Acrescenta:

"(...) constatou-se a existência de confusão patrimonial entre as empresas do grupo, o que enseja considerar que a divisão das operações em 'comercialização' e 'industrialização' é meramente formal e objetiva, unicamente, economia fiscal mediante ardil que visou modificar as características do fato gerador (art. 72 da Lei nº 4.502/1964), reduzindo a base de cálculo sobre a qual incidem o IPI (art. 24, inciso II e III, do Decreto nº 7.212/2010), o PIS e a COFINS (Lei nº 10.147/2000, art. 1º, inciso I, alínea "b", com redação da Lei nº 12.389/2013; e art. 2º)."

3. Na ação a Autoridade Fiscal constatou que a empresa não recebe recursos suficientes para cumprir suas obrigações financeiras, sendo as liquidações de despesas baixadas mediante compensação entre contas contábeis relacionadas à Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda., empresa do mesmo grupo e distribuidora dos produtos fabricados pela Avamiller. Cita alguns exemplos de lançamentos contábeis referentes a, p. ex., contas de água, energia e aluguéis. Sobre essa última despesa, detalha:

"21. O contrato de locação é para área de terreno de 4.908,00 m² e 4.231,00 m² de área construída, com valor de aluguel fixado em R\$ 74.400,00 (aditivo de dez/2013 – fls. 335/342). O imóvel foi parcialmente sublocado (área de 586,02 m²) pelo valor de R\$ 44.400,00 para Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. (fl. 332/334) – foram seguidas todas as formalidades exigidas na Lei de Locações a respeito de sublocação. O contrato prevê correção pelo IGP-M. A despesa mensal de locação suportada pela Fiscalizada em 2016 deveria corresponder a R\$ 30.000,00 (74.400,00 – 44.400,00) corrigidos pelo IGPM (há anotação à fl. 327 dizendo que o valor atual do aluguel seria de R\$ 32.993,28). O valor mensal apropriado ao resultado, conforme conta contábil 52000096 – DESPESAS COM ALUGUEL DE IMÓVEIS foi de R\$ 33.960,71. Diferença entre os valores (R\$ 30.000,00; R\$ 32.993,28; e R\$ 33.960,71) não esclarecida. Ademais, é notória a discrepância entre o aluguel suportado pela Fiscalizada de R\$

33.960,71 - considerada a área construída que lhe era disponível de 3.644,98 m² (4.231 - 586,02) - e o valor total pago pela locação (R\$ 84.901,79), particularmente considerando que a sublocatária é sua coligada, Mundial Distribuidora, que, por 586,02 m², pagou aluguel de R\$ 50.941,08. O preço por metro quadrado do aluguel desse único imóvel compartilhado é: R\$ 9,31711/m² para a Fiscalizada e R\$ 86,9272/m² para Mundial Distribuidora. Tal 'transferência de despesas' permite, por exemplo, que a Fiscalizada possa praticar preços finais mais baixos em seus produtos, uma vez que os produtos fabricados ficam desonerados de parte do aluguel."

4. Relata diligência na Mundial Distribuidora, tendo sido feitos uma série de questionamentos referentes ao fato da empresa ter sede no Rio de Janeiro e não possuir funcionários em nível de direção no estabelecimento matriz e haver esse tipo de funcionário no estabelecimento 0004 (situado no prédio sublocado da fiscalizada); ausência de pagamento aos dirigentes informados em GFIP; previsão contratual tratando de falecimento e interdição quando os sócios são pessoas jurídicas; previsão contratual que confere soberania sobre negócios da empresa; e a relação entre os sócios da Mundial S/A Produtos de Consumo (sócio da Mundial Distribuidora) e os dirigentes da diligenciada (que bastante coincidentes com as da Fiscalizada); organograma da Mundial Distribuidora; esclarecimentos sobre a finalidade do estabelecimento 0004 e apresentação de seu contrato de locação; fotos da forma como o imóvel do estabelecimento 0004 é ocupado. Faz análise das respostas apresentadas.

5. Aborda a confusão patrimonial entre o **Laboratório Avamiller** (cujo capital social pertence a outras duas empresas: **Mundial S/A** Produtos de Consumo, com 99% das quotas do capital social e Éberle Equipamentos e Processos S/A, com 1% do capital social), administrado por Michael Lenn Ceitlin e Júlio César Câmara; a **Mundial Distribuidora**, também controlada pela Mundial S/A e cujos administradores são Júlio César Câmara, Michael Lenn Ceitlin e Marcelo Fagundes de Freitas; e a própria **Mundial S/A**, com os mesmos administradores da distribuidora até outubro de 2019.

6. Afirma que os administradores não constam como beneficiários de rendimentos a título de pró-labore nas GFIP de 2016 da Avamiller e da Mundial Distribuidora, constando apenas na GFIP da Mundial S/A.

7. Destaca novamente a coincidência de endereços entra a Avamiller e a Mundial Distribuidora:

"64. Nos casos destacados, percebe-se que os endereços dos estabelecimentos, com pequenas modificações (como a inclusão de 'sala') também são utilizados por mais de uma empresa do Grupo, inclusive, no endereço da FISCALIZADA, há um estabelecimento da MUNDIAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS PARA CONSUMO LTDA, cuja atividade é apenas venda a varejo (conforme contrato social), o que parece ser muito

oportuno, pois a FISCALIZADA efetua vendas EXCLUSIVAMENTE para sua distribuidora e para o exterior. Muito embora possa parecer oportuno um estabelecimento varejista do distribuidor junto ao fabricante de produtos com tributação concentrada na indústria, fato é que esse estabelecimento 0004 da Mundial Distribuidora não efetuou vendas durante o ano de 2016, entretanto, possui dezenas de funcionários (dados de GFIP) e todos eles relacionados a atividades gerenciais ou administrativas, como gerentes de venda, advogados, contadores, analistas de recursos humanos, profissionais de publicidade etc."

8. Comentando acerca das estruturas das empresas, aponta que a Avamiller não possui setor de vendas, sendo que em 2016 99,30% dessas vendas para o mercado interno foram feitas para a Mundial Distribuidora que, por sua vez, não possui setor de compras, uma vez que praticamente todos os produtos cosméticos que revende são adquiridos, quase que exclusivamente, da primeira, caracterizando a interdependência entre as duas sendo, conforme a Autoridade Fiscal, "questionável a quem compete a fixação dos preços praticados pela fabricante bem como o que deve ser produzido, pois a demanda por seus produtos é absolutamente controlada pela distribuidora". Indagada no início da ação, a empresa não informou quem seria o responsável pela determinação dos preços. Entretanto, pesquisando os nomes constantes das planilhas apresentadas pela Avamiller, a fiscalização verificou tratarem-se de funcionários da Mundial Distribuidora os autores das mesmas. Assim, concluiu:

"71.1. os controles de custos de produção da Avamiller, normalmente atividade interna das empresas, está sob o controle de um funcionário contratado pela Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. para área de contabilidade;

71.2. os preços de venda dos produtos Avamiller é de competência de um funcionário da Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda;

71.3. os funcionários Wagner e Juliana estão vinculados ao CNPJ 0004 da Mundial Distribuidora, cujo endereço é o mesmo da Avamiller (rua Santana de Ipanema, 1118 – Cumbica – Guarulhos) e cuja atividade não parece ser operacional, pois esse estabelecimento não realiza vendas (muito embora, em contrato social, conste que se trata de um estabelecimento exclusivamente varejista)"

9. Relativamente aos produtos fabricados em seu laboratório, a fiscalização afirma que a Avamiller não é proprietária das marcas, registradas no INPI pela Mundial S/A, tendo sido "algumas delas foram cedidas pelo próprio Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda, como a marca IMPALA COSMÉTICOS®, com registro publicado desde 2004, mas cuja propriedade foi cedida à MUNDIAL S/A PRODUTOS DE CONSUMO em 2010". Acrescenta que "ao que consta dos registros das marcas IMPALA, no INPI, além de não haver pagamento de royalties, também não há contrato de cessão de uso ou de licença das marcas, pois esses contratos, se

existissem, deveriam estar averbados no INPI", sendo que nos registros da Anvisa a empresa Avamiller acaba por ser indicada como proprietária da marca.

10. A fiscalização exemplifica a fabricação e venda pela Avamiller em 2016 de uma linha de produtos cosméticos com a marca Sandy® (relacionado à artista Sandy Leah Lima). Em face do uso comercial do nome da artista, requereu a apresentação do contrato de licenciamento da marca, tendo ficado exposta a confusão entre as empresas e o papel da Mundial Distribuidora, apresentada como "licenciada" no contrato, constando a Avamiller e a Mundial S/A como intervenientes. Assim, não sendo fabricante, a Mundial Distribuidora somente poderia produzir os bens sob encomenda, sujeita à equiparação pela legislação do IPI, sendo tal fato suficiente para que a base de cálculo do imposto e das contribuições sociais dos produtos sujeitos a tributação concentrada fossem o preço praticado pela Mundial Distribuidora, não o preço de venda do Laboratório Avamiller.

11. Afirma ser evidente que o tratamento tributário vantajoso conferido pelo Decreto nº 1.217/1994 e pelo regime de tributação concentrada da Lei nº 10.147/2000, somente seria significativo se a saída de produtos do fabricante fosse feita a preços muito baixos se comparados aos preços de comercialização (ou preços de mercado). "Nesse ponto, cumpre destacar que essa fiscalização identificou uma relação entre 'preço de venda do fabricante'/'preço de venda da distribuidora' que, em média, representa um coeficiente de 1 para 3,3 – ou seja, o preço praticado pela distribuidora é, na média, 330% maior que o praticado pela fabricante."

12. Prossegue a Autoridade: "Prova do interesse da empresa fiscalizada e de suas interligadas na forma vantajosa (e excepcional) prevista no Decreto nº 1.217/1994 é que, quando o Poder Executivo, através da publicação do Decreto nº 8.393/2015, retirou do ordenamento a tributação diferenciada dos cosméticos da posição 3304, a Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. ingressou com medida judicial para garantir que seus produtos não fossem tributados pelo IPI na saída da comercial distribuidora, pois se isso ocorresse, a construção da estrutura que vinha garantindo redução de tributos federais estaria, ao menos em parte, comprometida".

13. A Autoridade Fiscal destaca a falta de autonomia financeira da Avamiller, cujas obrigações eram liquidadas por terceiros vinculados (normalmente a Mundial Distribuidora ou Mundial S/A). Cita longamente uma série de exemplos, fundamentados em lançamentos contábeis.

14. Por fim, demonstra também com detalhes a forma de apuração da base de cálculo para fins do lançamento; aponta como sujeitos passivos solidários a Mundial Distribuidora, a Mundial S/A, Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagundes de Freitas; e justifica a qualificação da multa.

15. Foram cientificadas a Avamiller em 06.10.2020; Mundial S/A em 07.10.2020; Michael Ceitlin em 20.11.2020 (edital); Júlio César Câmara em 07.10.2020;

Marcelo Fagundes de Freitas em 10.10.2020; não estando anexada ao processo a ciência da Mundial Distribuidora. Dia 03.11.2020 apresentou tempestivamente impugnação a Avamiller e dia 04.11 os responsáveis, com os argumentos abaixo.

15.1. Avamiller (fls. 3570/3655):

a) Como **primeira preliminar**, aponta nulidade pelo fato do lançamento estar sustentado em meros indícios, sem elementos de prova, alegando que a presunção em questão só poderia seguir adiante se existisse a desconsideração dos negócios da empresa adquirente, no caso a empresa interdependente Mundial Distribuidora. Acrescenta: "Tal presunção se baseia na não provada assertiva do Sr. Agente Fiscal (sob itens 119 e seguintes do TVF), de que existiu uma 'simulação das operações entre Avamiller e Mundial Distribuidora', para separar as suas atividades industrial e comercial (apesar de nada ser questionado contra a adquirente). Ademais, o AFRFB diz que há uma 'confusão patrimonial no grupo' (mas não cita a empresa adquirente dos produtos), o que faz surgir a conclusão de que a citada segregação das atividades é 'artificial e aparente'.";

b) Na **segunda preliminar** entende que o lançamento deva ser declarado insubsistente porque constam do auto dispositivos referentes à falta de pagamento do imposto, não tendo sido cometida tal infração. Julga que a infração cometida refere-se à infringência de obrigações acessórias, no caso a falta de escrituração e lançamento de débitos nas notas fiscais;

c) A **terceira preliminar** é prosseguimento da segunda, defendendo a Impugnante que houve erro na descrição da conduta infracionária e do dispositivo legal descumprido, que não teria sido a "falta de pagamento" mas o "não cumprimento de obrigação acessória";

d) Na **quarta preliminar**, a Impugnante contesta o enquadramento legal utilizado, uma vez que nenhuma das disposições legais indicadas "impõem que a Impugnante, faça o recolhimento do IPI com base no faturamento obtido pela Distribuidora interdependente, cuja respectiva tributação é reduzida a zero, em função da sistemática de apuração do IPI", afirmando que "o Sr. Agente Fiscal deixou de descrever no TVF a disposição legal infringida, o que traz um gigantesco prejuízo à Impugnante, que não pode identificar a imputação, e então, apresentar sua defesa"

e) Mais uma vez referindo-se à fundamentação legal, a **quinta preliminar** reclama da falta de menção da regra legal que imponha o pagamento do imposto;

f) Na **sexta preliminar** a Impugnante manifesta entendimento de que não existe norma legal em nosso ordenamento jurídico que permite a autuação, restando claro que o Auditor está se utilizando da discricionariedade a qual a Administração Pública lhe confere, para agir de forma ilegal;

g) Aponta ilegitimidade passiva na **sétima preliminar**, uma vez que prevalece a interpretação dada pelo § 1º, do art. 7º, da Lei 7.798/89, que enquadra o atacadista interdependente como estabelecimento industrial e, portanto,

contribuinte do IPI, descabendo o argumento de que o Decreto 1.217/94 teria criado uma exclusão na norma, uma vez que pelo princípio da hierarquia das leis uma norma legal só pode ser alterada por uma lei de igual ou maior patente. Ademais, "é fato que foi editado o Decreto 8.383/95, que impõe ao atacadista interdependente adquirente, a condição de contribuinte do IPI", devendo qualquer cobrança de diferença ser feita contra a distribuidora interdependente;

h) Na **oitava preliminar** faz referência ao auto de infração objeto do processo 11080.737139/2020-38, através do qual a Mundial S/A recebeu lançamento de IPI sem imposição de multa agravada. Entende que se naquele processo não houve a imposição de multa de 150%, neste também não deveria ter, por inexistirem indícios de fraude;

i) A **nona preliminar** refere-se ao processo 140314.720662/2018-57, cujo auto de infração lavrado contra a ora Impugnante fundamenta-se na alegada inexistência de lançamento do IPI, sob o argumento de Inobservância do VTM. Afirma que o atual trata de capitulação residual já absorvida por aquele lançamento, não sendo "possível penalizar o contribuinte duas vezes, em face das mesmas operações, sendo irrelevante, para fins de aplicação do princípio da consunção, que os ilícitos tributários que absorvem ou que são absorvidos, sejam comissivos ou omissivos entre si";

j) No **mérito**, defende ser lícita e válida sua operação, relatando ser prática corriqueira no mercado brasileiro e mundial, sendo fato que muitas empresas prescindem da manutenção de parque fabril próprio, vindo a se valer de outras empresas para a produção dos seus bens e produtos. Nesses casos, a empresa dita comercial se concentra exclusivamente na promoção, venda e distribuição dos produtos, deixando o respectivo fabrico em mãos de empresa industrial dedicada;

k) Alega que as três pessoas jurídicas acima indicadas têm personalidades jurídicas distintas; com atividades próprias; gestão autônoma; negócios exclusivos; além de possuírem registros, inscrições e cadastros individualizados. Cita exemplos da autonomia das empresas (ações trabalhistas, alvarás, etc), juntando documentos ao processo;

l) "Essa segregação de negócios, se mostra expresso nas embalagens dos produtos produzidos pela Impugnante, onde se nota que há ostensiva indicação da Impugnante como fabricante dos produtos, e menção do registro da Anvisa respectivo, vinculado ao seu nome. Ou seja, a embalagem dos produtos deixa muito claro que os negócios industrial e atacadistas são feitos de forma isolada, cada um com sua vida própria. Vide, nesse sentido, as embalagens anexadas."

m) Destaca a inexistência da declaração de inidoneidade da empresa interdependente Mundial Distribuidora, afirmando que a exigência de que a Impugnante pague o IPI com base em seu faturamento só seria admitida se existisse declaração prévia de inidoneidade. Acrescenta: "o trabalho fiscal realizado só pode trazer reflexos para as operações das empresas cujos negócios

foram objeto de descaracterização e, mesmo assim, para os temas que foram descaracterizados. Assim, o objeto do presente deveria estar adstrito à Impugnante e à Mundial S/A (co-responsável), quanto a movimentação financeira entre elas. Não e nunca se poderia atacar a operação de revenda praticada pela empresa interdependente chamada Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda";

n) "Do exposto, impossível a desconsideração das operações praticadas pela Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo, em especial aquelas que trazem efeitos para terceiros, no caso a Impugnante, razão pela qual o processo administrativo deve transcorrer com o efetivo reconhecimento de todos os atos jurídicos praticados pela citada distribuidora, mormente a consideração de que se trata de empresa atacadista, cujas operações de revenda não sofrem incidência do IPI. ";

o) No que diz respeito à afirmação feita pela Fiscalização de que não teria havido pagamento de fornecedores pelo caixa da Impugnante:

3. Contudo, as alegações fiscais estão TOTALMENTE INCORRETAS, visto que o suprimento de caixa, necessário para girar as atividades da Impugnante, tinha como origem os créditos decorrentes das vendas realizadas à empresa Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda.

Nesse sentido, basta notar o documento 181/205, 314/326, 356/363, que demonstra os lançamentos contábeis da Impugnante, e onde constam esses créditos, decorrentes das vendas realizadas no período. Desse mesmo documento, nota-se a demonstração de quitação desses haveres pela Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda.

4. Ou seja, da análise desse lançamento contábil, clara, lógica e imediata a conclusão de que a alegação fiscal é totalmente indevida, sem qualquer base fática. Com efeito, a Impugnante desmonta o malfadado argumento fiscal de que a Impugnante se abastecia de caixa via aportes da sua holding, o que, segundo o AFRFB, demonstra uma confusão patrimonial.

.....

5. Para que não parem dúvidas: A Impugnante é fornecedora da Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda que, por sua vez, e com fins de liquidação dessas dívidas, pagava os fornecedores da Impugnante, em operação comercial denominada assunção de dívidas. Os respectivos registros contábeis eram assim lançados nos livros contábeis da Impugnante:

...

É certo que o simples fato do respectivo valor não transitar pela conta corrente da Impugnante, em nada desvirtua a lisura da operação, pois é inegável o direito do credor em solicitar ao devedor que quite diretamente

as suas dívidas, enviando o respectivo recurso ao seu credor (fornecedor). Trata-se da figura da assunção de dívidas.

9. De toda a forma, é certo que a Impugnante efetivamente recebia recursos da sua controladora (Mundial S/A), isso baseado em contrato de mútuo, contudo em valor bem inferior ao que era liquidado na forma supra.

Portanto, resta totalmente desconstruída a alegação fiscal de que a Impugnante girava sua operação com valores enviados pela controladora Mundial S/A, o que, por conseguinte, exclui as malfadas alegações de que a operação da Impugnante era 'artificial e aparente'."

p) No que se refere aos **fretes**, aponta que "o Sr AFRFB não se atentou que a Impugnante fez suas vendas sob a condição FOB (Freen on Bord), pela qual o frete da operação de vendas é suportado pelo adquirente", sendo "algumas poucas vendas foram realizadas sob a condição CIF (Cost, Insurance and Freight), pela qual a Impugnante fez o pagamento dos fretes de suas vendas.";

q) Cita art. 2º da CLT, que trata da responsabilidade subsidiária de empresas do mesmo grupo econômico, assim como súmula 129 do TST, para manifestar o entendimento de ser possível e legal a prestação de serviços de empregados para empresas do mesmo grupo econômico;

r) Aduz que a Fiscalização pretende penalizar a Impugnante por esta ter realizado um planejamento tributário que é "uma forma de organização societária que visa economia fiscal, respeitados sempre os limites da lei." Acrescenta:

"Ou seja, planejamento tributário, também conhecido como elisão fiscal, não envolve em nenhum momento e sob nenhuma forma o elemento ilicitude. Tudo é feito dentro dos limites da lei. Assim, resta claro que o Sr. Agente Fiscal confunde os conceitos de evasão e elisão fiscal.

....

8. Ora, não cabe à autoridade fazendária questionar o fundamento pelo qual determinada operação societária foi realizada, e muito menos questionar os benefícios trazidos pela adoção de tal estrutura societária.

....

10. Resta claro que o Sr. Agente Fiscal autuou a Impugnante por ela ter como único propósito negocial a redução da carga tributária, como se tal fato fosse uma infração à legislação!!!

Ocorre que não existe nenhuma norma em nosso ordenamento jurídico que autorize a Administração Pública a autuar contribuintes que tenham uma estrutura que vise o pagamento do menor número de impostos possíveis."

s) Indica a ausência de ofensa ao parágrafo único do art. 116 do CTN:

"1. Conforme já exposto na presente defesa, não existe em nosso ordenamento jurídico norma anti-elisiva que impeça o contribuinte de

organizar seus negócios, de forma lícita, a fim de reduzir a carga tributária incidente em suas operações.

2. Entretanto, para que não restem dúvidas de que a Impugnante não infringiu qualquer preceito legal vigente, cumpre-nos analisar a regra contida no parágrafo único do artigo 116 do CTN, para que fique claro, de uma vez por todas, que tal preceito é uma norma de caráter anti evasivo e não anti elisivo, e portanto, não aplicável ao presente caso e à Impugnante. Vejamos:

(...)

4. Apesar da norma supra referida não estar em pleno vigor, tendo em vista estar pendente de regulamentação através de lei ordinária, resta claro que tal norma não pode ser aplicada à Impugnante, por não estar envolvido o elemento da dissimulação no presente caso.

.....

5. A fim de comprovar que a argumentação da Impugnante procede totalmente, cumpre-nos citar o Parecer à Medida Provisória nº 66/02 do Relator Deputado Benito Gama (PTB/BA), apresentado em Plenário.

Isso porque a MP nº 66/02 pretendeu, em seus artigos 13 e 14, entre outros, regulamentar a parágrafo único do artigo 116 do CTN. Entretanto, o próprio Relator houve por bem sugerir a supressão dos artigos que tratavam de elisão. (...)

.....

Ora, após análise de referida supressão, resta claro que o parágrafo único do artigo 116 do CTN é uma norma anti evasão e não anti elisão, assim inaplicável à operação da Impugnante tratado nesse Auto de Infração.

5. E mesmo que assim não o fosse, cumpre-nos ressaltar que o parágrafo único do artigo 116 do CTN é inconstitucional, por ferir de forma direta os princípios da legalidade e do Estado Democrático de Direito, uma vez que a realização do princípio da capacidade contributiva e da isonomia constitui tarefa do legislador, e não da administração tributária."

t) Defende a inexistência de simulação "uma vez que nenhuma das características necessárias para configurar a simulação anulável nos termos do Código Civil de 1916 está presente: não houve a intenção de prejudicar terceiros ou de violar disposição de lei, não existiu a prática de atos que aparentassem transmitir coisas ou direitos a pessoas diferentes, que contivessem declaração falsa ou que fossem pré-datados ou pós datados.";

u) Reitera a legalidade do planejamento fiscal, entendendo que o veto presidencial no PL de Conversão nº 63 - MP 219/04 para Lei nº 11.051, de 2004 - teria homologado esse entendimento;

v) Referindo-se à MP 497/2010, afirma que "A maior prova da efetividade e da validade da operação realizada pela Impugnante, no caso a não tributação pelo IPI sobre o faturamento da empresa interdependente, está no fato de que o Poder Executivo, em passado recente, editou Medida Provisória (não convertida em lei) para expressamente incluir a Distribuidora Interdependente, revendedora de produtos fabricados por empresa industrial de seu grupo econômico, na obrigação do recolhimento do PIS/COFINS";

w) Ressalta a legalidade da venda para empresa interdependente, inexistindo ilícito na transação. Cita decisões administrativas;

x) Reclama de erros na apuração do tributo:

"1. O Sr. AFRFB, certamente para diminuir o seu trabalho, apurou a base tributável de acordo com o faturamento/revenda da empresa revendedora, ou seja, não reconstituiu o preço de cada produto, de acordo com o valor de revenda respectiva.

Ou seja, ao invés de se apurar a base tributável por produto e volumes vendidos mensalmente, a apuração respectiva foi complexiva, onde se utilizou o valor do faturamento da empresa interdependente, sobre o qual se aplicou a alíquota do IPI.

2. Evidente que esse é um erro crasso na apuração do crédito fiscal, visto que só parte das operações da Distribuidoras Interdependente é que estava sujeita a venda de produtos originalmente tributados pelo IPI.

Nesse particular, ainda, necessário dizer que o Sr. AFRFB haveria de ter usado o preço do produto vendido no mês anterior ao da operação, isso pela aplicação análoga das disposições do artigo 196 do RIPI/10 (...).

3. O AFRFB, no afã de inflar indevidamente o valor do faturamento da Distribuidora Interdependente, não ponderou a respectiva composição do faturamento, de sorte a excluir as parcelas de preços relativas ao ICMS-ST e IPI.

....

7. Ora, e como já dito à exaustão, a base tributável das contribuições deve seguir a lei de regência respectiva, especialmente a que determina as exclusões tributáveis, em especial por redução a zero das alíquotas, onde se enquadram as vendas para as regiões incentivadas do norte do Brasil.

...

8. Como visto, existem vários erros que efetivamente impedem o conhecimento do Auto de Infração, e que justificam seu cancelamento. Caso não seja esse o caminho, o valor da redução deverá ser proporcionalmente reduzido."

y) Contesta a qualificação da multa e o fato do valor da mesma caracterizar confisco;

z) Ao final, requer perícia para a qual indica quesitos a serem respondidos, além da possibilidade de juntada posterior de provas e sustentação oral.

15.2. Em impugnações semelhantes, os responsáveis em síntese apresentam as seguintes alegações:

a) Contestam a sujeição passiva solidária pela falta de indicação no Auto da motivação para a eleição dos coobrigados;

b) Salientam que não têm legitimidade passiva para responder ao auto de infração, pois quem vem sendo autuada é a sociedade, a qual, por ter personalidade própria, não se confunde com as pessoas físicas daqueles, tampouco com as pessoas jurídicas;

c) Entendem que o simples fato da empresa ficar inadimplente no pagamento de suas obrigações não autoriza que tal encargo seja transferido para os sócios, diretores, administradores ou interdependentes, uma vez que aquela tem a responsabilidade direta em honrar seus compromissos, mesmo porque está em pleno funcionamento;

d) A única possibilidade de penetração na personalidade jurídica surge quando são verificados abusos que autorizam a sua desconsideração, conforme letra do art. 50 do Código Civil, não sendo esse o caso da presente.

e) A responsabilização de sócio por obrigação da sociedade, em virtude da desconsideração da personalidade própria desta, somente é jurídica, quando resulta de sentença judicial condenatória proferida em ação de conhecimento de que é parte ou litisconsorte passivo o sócio;

f) A própria Receita Federal entende que a descabe responsabilizar solidariamente os administradores da pessoa jurídica quando não comprovado que tenham praticado atos com excessos de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos;

g) Requerem as suas exclusões do pólo passivo.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou improcedente a impugnação e manteve crédito tributário, conforme a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

VALOR TRIBUTÁVEL

Inaplicável a regra do valor tributável mínimo para as hipóteses em que ficar comprovado que, na verdade, não ocorreram as vendas dos produtos da

fabricante para a distribuidora, ambas controladas pela mesma empresa, inexistindo autonomia das pessoas jurídicas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2020

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA - PESSOA JURÍDICA SÓCIA

Configurando a pessoa jurídica como sócia majoritária, detentora de fato de poderes de decisão, é cabível a imputação da responsabilidade solidária para satisfação dos créditos tributários constituído por meio de lançamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA. ADMINISTRADORES.

Dentre outros, 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, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (ELISÃO FISCAL). ART. 149, VII, DO CTN. SIMULAÇÃO (DISSIMULAÇÃO).

Quando há a transposição da linha divisória que separa a elisão da fraude, a tipificação da conduta e o respectivo mecanismo de apuração se dão pelo art. 149, VII, e não pelo art. 116, parágrafo único, do CTN.

MULTA QUALIFICADA.

Restando comprovadas as hipóteses normativas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, faz-se aplicável a multa qualificada imposta sob tais fundamentos.

CONSTITUCIONALIDADE.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recorrente, Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda, interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 18431-18536, por meio do qual, repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação.

Os recorrentes, responsáveis solidários, Júlio Cesar Câmara, Marcelo Fagundes de Freitas e Michael Lenn Ceitlin, também interpuseram recursos voluntários em face do aludido acórdão, conforme petições juntadas aos autos, mediante os quais repisaram os mencionados argumentos apresentados nas impugnações, vale dizer, contestam as suas responsabilidades solidárias pela autuação em comento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário interposto pelo Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda, doravante Avamiller, e os recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários Júlio Cesar Câmara, Marcelo Fagundes de Freitas e Michael Lenn Ceitlin são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais os conheço.

Preliminares – nulidade do acórdão recorrido

O recorrente Avamiller pleiteia a nulidade do acórdão recorrido.

Sem razão o recorrente, uma vez que o acórdão recorrido está devidamente fundamentado, não havendo nenhum vício a ser sanado. A DRJ apreciou a matéria sob julgamento e rejeitou as preliminares arguidas de forma fundamentada. Com efeito, o julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, se os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Confira-se precedentes do STJ (Superior tribunal de Justiça) e do STF (Supremo Tribunal Federal):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECLAMAÇÃO. CONSEQUÊNCIA JURÍDICA-PROCESSUAL DO JULGADO DITO POR CONTRARIADO. EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DE CONHECIMENTO DESTA AÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. REDISCUSSÃO DO JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS REJEITADOS. 1. O magistrado não é obrigado a responder a todas as teses apresentadas pelas partes para fielmente cumprir seu encargo constitucional de prestar a jurisdição, **mas tão somente decidir fundamentadamente as questões postas sob seu julgamento**. Precedentes desta Corte Superior e do Supremo Tribunal Federal. (...) 4. Embargos de declaração rejeitados. (EDcl na Rcl 3460/ PI – Proc. 2009/0058875-6 – Terceira seção – Rel. Min. Jorge Mussi – DJE 24/08/2016)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INTERPOSIÇÃO CONTRA DECISÃO PUBLICADA NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. (...) 3. Não se configura ofensa ao art. 535 do CPC/73 quando o Tribunal de origem, embora rejeite os embargos de declaração opostos, manifesta-se acerca de todas as questões devolvidas com o recurso e consideradas necessárias à solução da controvérsia, **sendo desnecessária a manifestação pontual sobre todos os artigos de lei indicados como violados pela parte vencida**. (...) (AREsp 959991/RS – Proc. 2016/0200803-9 – Terceira Turma – Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze – DJE 26/08/2016)

Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário. (...) **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas**, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a

repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (Questão de Ordem no Agravo de Instrumento 791.292 – PE, Rel. Min. Gilmar Mendes – DJE 12/08/2010)

Sendo assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

Também não há que se falar em nulidade da decisão recorrida em razão constar da decisão matéria referente ao outro auto de infração lavrado na mesma ação fiscal, referente ao PIS/Cofins, na medida em que o recorrente demonstrou por meio da impugnação e do recurso voluntário perfeito entendimento acerca dos fundamentos de fato e de direito referentes à autuação em questão, de modo que não houve nenhum prejuízo ao recorrente.

Logo, rejeito as preliminares concernentes à nulidade do acórdão recorrido.

Preliminares – nulidade da autuação

Quanto as preliminares apresentadas pelo recorrente Avamiller em face da autuação, cumpre assinalar que muitas se referem, na verdade, ao mérito da autuação, que será analisado posteriormente, e as demais não merecem acolhida, já que não há nenhuma nulidade na autuação em tela, na medida em que, conforme detalhadamente descrito pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 3478-3524), as infrações constatadas pela Fiscalização estão tipificadas de forma adequada e devidamente fundamentadas, com a delimitação dos fatos constatados e descrição correta das normas aplicáveis.

Acerca da nulidade, a legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, conforme art. 59 do Decreto 70.235/1972. No presente caso, não restam configuradas tais hipóteses.

Ademais, as conclusões da Fiscalização referentes a outras autuações, até mesmo em face de empresas do mesmo grupo, não se aplicam a uma outra autuação, de modo que para cada caso há uma fundamentação específica da Fiscalização e direito à defesa por parte do autuado. Assim, as conclusões da Fiscalização e a matéria referente ao auto de infração do processo n. 11080.737.139/2020-38, lavrado em face da Mundial S/A, se referem tão somente ao aludido processo, não se aplicam ao caso em apreço, notadamente porque lá se trata de VTM (Valor Tributável Mínimo) e aqui de simulação de operações com vistas ao não pagamento do IPI devido pelo estabelecimento fiscalizado.

Portanto, rejeito as preliminares atinentes à nulidade do auto de infração.

Mérito

Da simulação das operações de venda entre o recorrente (Avamiller) e a comercial atacadista (Distribuidora Mundial)

Quanto ao mérito, conforme detalhadamente consignado no TVF – Termo de Verificação Fiscal (fls. 3478-3524), constata-se que a Fiscalização, por meio da análise de diversos documentos e informações prestadas pelo recorrente Avamiller no curso da ação fiscal, evidenciou que a empresa controladora (Mundial S/A) e a principal distribuidora (Mundial Distribuidora) eram as responsáveis por grande parte dos pagamentos das despesas do estabelecimento industrial recorrente (Avamiller). Também identificou a Fiscalização o reconhecimento de receitas operacionais do recorrente Avamiller sem o correspondente ingresso do recurso no seu caixa, o que demonstra existir nítida confusão patrimonial no grupo, concluindo que a separação das atividades de fabricação e venda do recorrente Avamiller e da distribuidora principal Mundial Distribuidora é apenas aparente, criadas tão somente para não pagar o IPI realmente devido na saída dos produtos do estabelecimento industrial Avamiller para a Mundial Distribuidora, devendo, dessa forma, ser considerado como valor tributável o valor referente à comercialização dos produtos da mencionada distribuidora com terceiros.

Para o período em apreço (2016), a composição e os administradores das supracitadas empresas, **(i) Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda. (Avamiller)**, **(ii) Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. (Mundial Distribuidora)** e **(iii) Mundial S/A Produtos de Consumo (Mundial S/A)**, segundo constatado pela Fiscalização e consignado no TVF, é a seguinte:

- 1) Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda.**(cujo capital social pertence a outras duas empresas: Mundial S/A Produtos de Consumo, com 99% das quotas do capital social e Éberle Equipamentos e Processos S/A, com 1% do capital social), é administrado por **Michael Lenn Ceitlin** e **Júlio César Câmara**;
- 2) Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda**, também controlada pela Mundial S/A e cujos administradores são **Michael Lenn Ceitlin**, **Júlio César Câmara** e **Marcelo Fagundes de Freitas**; e
- 3) Mundial S/A Produtos de Consumo**, com os mesmos administradores da distribuidora até outubro de 2019.

A Fiscalização fez uma análise pormenorizada da confusão patrimonial entre Avamiller, Mundial Distribuidora e Mundial S/A e constatou, por exemplo, que a aludida holding Mundial S/A sequer era destinatária das mercadorias, mas, mesmo assim, pagava despesas do estabelecimento industrial recorrente Avamiller.

A Fiscalização solicitou a apresentação de comprovantes de liquidação de diversas despesas, como água, energia elétrica, telefonia, manutenção de prédios, instalações, sistemas, vigilância, aluguéis e armazenagem e, após análise, constatou que por meio da escrituração contábil, que o efetivo pagamento era feito pela coligada Mundial Distribuidora:

15. Ainda na Solicitação de Juntada feita em 20/05/2019, foram apresentados os comprovantes de despesa com energia elétrica (fls. 211/253); comprovantes de pagamento de despesas de energia elétrica (fls. 254/277) e razão das contas

21300002.01 – FORNECEDORES SERVIÇOS e 52000027.01 – ENERGIA ELÉTRICA (fl. 278/301) – ver aba “ENERGIA” do Anexo I ao TVCF.

16. **Tal qual se verificou em relação às despesas com consumo de água encanada, os pagamentos dos consumos de energia elétrica são efetuados por Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda.** (doravante Mundial Distribuidora) e a escrituração dos pagamentos observam a estrutura apresentada sob a forma de modelo no item 14 desse termo, portanto, outra vez mais se observa que **a Fiscalizada não recebe recursos para cumprir suas obrigações financeiras, sendo as liquidações de despesas levadas a resultado baixadas mediante compensação entre contas contábeis relacionadas à Mundial Distribuidora.**

17. Também em 20/05/2019 apresentou Solicitação de Juntada para entregar comprovantes pagamento de **aluguel**. Foram apresentados documentos bancários de transferência da Mundial Distribuidora para Centerleste Empreendimentos Co (fls. 302/313) e escrituração das despesas nas contas 52000069.01 – DESPESAS COM ALUGUEL DE IMÓVEIS (**conta cujos lançamentos não possuem valores coincidentes com aqueles constantes dos documentos de transferência apresentados**) e 21300002.01 – FORNECEDORES SERVIÇOS (**onde foram destacados alguns lançamentos, porém, sem coincidência de valores com os documentos**) e contrato de locação (fls. 327/342).

18. A escrituração dos valores de **alugueis** segue procedimento análogo aos descritos acima em relação a despesas de **consumo de água encanada e de energia elétrica**. A conta de resultado (52000069) recebe lançamento a débito com a parcela do valor pago que corresponde ao aluguel da Fiscalizada. No mesmo lançamento contábil de terceira fórmula é feito débito na conta de Realizável a Longo Prazo (12130016.00 – MUNDIAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS PARA CONSUMO) com a diferença do valor da prestação do aluguel e crédito na conta de passivo 21300002 – FORNECEDORES DE SERVIÇOS. (destaques nosso)

Acerca das despesas de aluguel, por exemplo, a Fiscalização constatou, em uma locação efetuada pela recorrente e sublocada à Mundial Distribuidora, uma discrepância entre o aluguel suportado pelo recorrente e o pela sublocatária Mundial Distribuidora:

21. O contrato de locação é para área de terreno de 4.908,00 m² e 4.231, 00 m² de área construída, com valor de aluguel fixado em R\$ 74.400,00 (aditivo de dez/2013 – fls. 335/342).

O imóvel foi parcialmente sublocado (área de 586,02 m²) pelo valor de R\$ 44.400,00 para Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. (fl. 332/334) – foram seguidas todas as formalidades exigidas na Lei de Locações a respeito de sublocação. O contrato prevê correção pelo IGP-M. A despesa mensal de locação suportada pela Fiscalizada em 2016 deveria corresponder a R\$ 30.000,00 (74.400,00 – 44.400,00) corrigidos pelo IGPM (há anotação à fl. 327 dizendo que o valor atual do aluguel seria de R\$ 32.993,28). O valor mensal apropriado ao

resultado, conforme conta contábil 52000096 – DESPESAS COM ALUGUEL DE IMÓVEIS foi de R\$ 33.960,71. Diferença entre os valores (R\$ 30.000,00; R\$ 32.993,28; e R\$ 33.960,71) não esclarecida. **Ademais, é notória a discrepância entre o aluguel suportado pela Fiscalizada de R\$ 33.960,71 - considerada a área construída que lhe era disponível de 3.644,98 m² (4.231 - 586,02) - e o valor total pago pela locação (R\$ 84.901,79), particularmente considerando que a sublocatária é sua coligada, Mundial Distribuidora, que, por 586,02 m², pagou aluguel de R\$ 50.941,08. O preço por metro quadrado do aluguel desse único imóvel compartilhado é: R\$ 9,31711/m² para a Fiscalizada e R\$ 86,9272/m² para Mundial Distribuidora. Tal “transferência de despesas” permite, por exemplo, que a Fiscalizada possa praticar preços finais mais baixos em seus produtos, uma vez que os produtos fabricados ficam desonerados de parte do aluguel. (destaque nosso)**

Constatou ainda a Fiscalização que aludidos administradores não constam como beneficiários de rendimentos, a título de pró-labore, nas GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) de 2016 do Avamiller e da Mundial Distribuidora, constando apenas na GFIP da Mundial S/A, bem como que há uma coincidência de endereços entre Avamiller e um estabelecimento da Mundial Distribuidora, conforme consignado pela autoridade fiscal no TVF, a seguir reproduzido:

64. Nos casos destacados, percebe-se que os endereços dos estabelecimentos, com pequenas modificações (como a inclusão de "sala") também são utilizados por mais de uma empresa do Grupo, inclusive, no endereço da FISCALIZADA, há um estabelecimento da MUNDIAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS PARA CONSUMO LTDA, cuja atividade é apenas venda a varejo (conforme contrato social), o que parece ser muito oportuno, pois a FISCALIZADA efetua vendas EXCLUSIVAMENTE para sua distribuidora e para o exterior.

Muito embora possa parecer oportuno um estabelecimento varejista do distribuidor junto ao fabricante de produtos com tributação concentrada na indústria, fato é que esse estabelecimento 0004 da Mundial Distribuidora não efetuou vendas durante o ano de 2016, entretanto, possui dezenas de funcionários (dados de GFIP) e todos eles relacionados a atividades gerenciais ou administrativas, como gerentes de venda, advogados, contadores, analistas de recursos humanos, profissionais de publicidade etc. (destaques do original)

Apurou a Fiscalização que o Avamiller não possui setor de vendas, que em 2016 99,30% das vendas para o mercado interno foram realizadas para a Mundial Distribuidora, a qual não possui sequer setor de compras, já que quase todos os produtos cosméticos que revende são adquiridos do recorrente (Avamiller), caracterizando a interdependência.

Indagado o recorrente pela Fiscalização sobre quem determinava os preços, ficou-se em silêncio. Da análise dos nomes constantes das planilhas apresentadas durante a ação fiscal, referentes a custos de produção e preços de vendas do Avamiller, verificou a Fiscalização que foram elaboradas por empregados da Mundial Distribuidora (Wagner e Juliana).

Constatou-se ainda que o Avamiller não é proprietário das marcas dos produtos por ele fabricados, bem como que não há pagamento de *royalties* ou contrato de cessão de uso ou de licença, que deveriam ser averbados no INPI (Instituto Nacional de Propriedade Industrial), e que nos registros da ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária), porém, o Avamiller é indicado como proprietário da marca.

Toda essa estrutura segregada, que gerava negócios intragrupo sem propósito negocial, mediante simulação das operações de venda do recorrente (Avamiller) para a Mundial Distribuidora, buscava apenas as vendas subfaturadas para a distribuidora, com vistas ao não pagamento dos reais valores de tributos devidos, conforme bem apontado pela autoridade fiscal:

99. É evidente que o tratamento tributário vantajoso conferido pelo Decreto nº 1.217/1994 e pelo regime de tributação concentrada da Lei nº 10.147/2000 **somente seria significativo se a saída de produtos do fabricante fosse feita a preços muito baixos se comparados aos preços de comercialização** (ou preços de mercado). Nesse ponto, cumpre destacar que essa fiscalização identificou uma relação entre **“preço de venda do fabricante”/“preço de venda da distribuidora” que, em média, representa um coeficiente que 1 para 3,3 – ou seja, o preço praticado pela distribuidora é, na média, 330% maior que o praticado pela fabricante.**

100. Prova do interesse da empresa fiscalizada e de suas interligadas na forma vantajosa(e excepcional) prevista no Decreto nº 1.217/1994 é que, quando o Poder Executivo, através da publicação do Decreto nº 8.393/2015, retirou do ordenamento a tributação diferenciada dos cosméticos da posição 3304, a Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. **ingressou com medida judicial para garantir que seus produtos não fossem tributados pelo IPI na saída da comercial distribuidora**, pois se isso ocorresse, a construção da estrutura que vinha garantindo redução de tributos federais estaria, ao menos em parte, comprometida

Infere-se que há total falta de autonomia do recorrente Avamiller, o qual tinha suas obrigações liquidadas por terceiros, geralmente a Mundial Distribuidora e a Mundial S/A, bem como que a separação das atividades industriais do recorrente Avamiller e comerciais atacadistas da Mundial Distribuidora eram aparentes e artificiais, se tratam de vendas simuladas que devem ser desconsideradas. Vale dizer, o que ocorreu foi uma única operação de industrialização e comercialização, devendo ser considerada como base de cálculo do IPI o valor da saída dos produtos em comento do estabelecimento comercial atacadista (Distribuidora Mundial).

Todos esses elementos acima descritos foram muito bem resumidos pela autoridade fiscal a partir do item 120 do TVF, demonstrando de forma inequívoca a simulação, conforme a seguir reproduzido:

120. O que se pretendeu, nesse Termo, foi demonstrar que as atividades comerciais entre a Fiscalizada e a Mundial Distribuidora, embora formalmente apresentem elementos que pareçam ser usuais nas relações comerciais entre

empresas independentes, são, na verdade, infirmadas por diversos elementos que denotam que essas empresas são, de fato, uma só e que, sua aparente separação é apenas um subterfúgio para reduzir a tributação, fazendo o IPI, o PIS e a COFINS incidirem sobre uma base de cálculo menor que a devida na saída do estabelecimento industrial.

121. Ao longo dessa ação fiscal, assim como ocorreu naquela que resultou no lançamento objeto do processo 10314.720663/2018-00, essa autoridade fiscal pôde constatar o seguinte:

121.1. A Fiscalizada realiza quase 100% de suas vendas no mercado interno para a Mundial Distribuidora – 93,86%; e Mundial Norte Distribuidora – 5,92% (ambas empresas ligadas ou coligadas);

121.2. Os preços que Fiscalizada (fabricante) pratica nas operações de venda de produtos – particularmente com a Mundial Distribuidora, responsável pelas vendas no mercado interno, exceto Zona Franca de Manaus – correspondem, em média, à terça parte dos preços que essa distribuidora pratica na revenda dos mesmos produtos;

121.3. Os preços dos produtos exportados pela Fiscalizada (excluindo-se os impostos incidentes sobre a circulação de mercadoria) são, em média, 3,3 vezes maior que os praticados nas operações com Mundial Distribuidora, evidenciando o subfaturamento nas operações entre Laboratório Avamiller e Mundial Distribuidora;

121.4. A estrutura organizacional da Fiscalizada é incompleta, faltando-lhe o setor de vendas; ao mesmo tempo, a estrutura organizacional da Mundial Distribuidora, também é incompleta, faltando-lhe o setor de compras (é bom lembrar que a estrutura organizacional apresentada pela Mundial Distribuidora, embora contemple uma diretoria de “supply”, não possui um funcionário de seus quadros chefiando o setor), portanto, as empresas possuem estruturas complementares;

121.5. Além das estruturas organizacionais serem complementares, a Mundial Distribuidora mantém um estabelecimento administrativo no mesmo imóvel onde funciona a fábrica da Fiscalizada. Não bastasse tal “coincidência”, diversos documentos requeridos da Fiscalizada no curso da ação fiscal, particularmente relacionados aos custos de produção e preços praticados na venda pelo Laboratório Avamiller foram elaborados por funcionários da Mundial Distribuidora;

121.6. A direção das empresas é exercida pelas mesmas pessoas, estando à frente dos negócios Michael Lenn Ceitlin, que além de administrador dos Laboratórios Avamiller de Cosméticos Ltda, da Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. e da Mundial S/A Produtos de Consumo, é sócio majoritário da Zhepar Participações Ltda, acionista controladora da holding do Grupo Mundial (Mundial S/A); ainda como administradores

comuns a essas empresas constam: Júlio César Câmara e Marcelo Fagundes de Freitas (esse último dirigente da Mundial S/A e da Mundial Distribuidora no período fiscalizado);

121.7. A escrituração contábil revela confusão patrimonial, com rateio de custos comuns cujos critérios não se explicam (como são os casos de água e luz) ou, como no caso exemplificativo das despesas com o aluguel do imóvel à rua Santana de Ipanema, 1182, onde o custo por metro quadrado é severamente desproporcional às áreas locadas e sublocadas e cuja justificativa seria a existência de áreas de uso comuns às empresas, como vestiários, refeitórios etc, ou seja, apenas confirmando que não há separação entre as empresas. Além desses, ainda há a existência de despesas com fretes apropriados pela Fiscalizada cuja origem ou destino não são os estabelecimentos dela;

121.8. Confusão patrimonial caracterizada também pelo uso de marca de propriedade da Mundial S/A pelo Laboratório Avamiller sem remuneração de royalties, sem o regular registro no INPI, sem contrato;

121.9. Dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de produtos de marca pertencente à Mundial S/A realizada em laboratório pertencente à estrutura organizacional e operado com funcionários e recursos do Laboratório Avamiller;

121.10. Confusa relação com terceiros, como no caso do contrato com a empresa “Letra S” para exploração da imagem da artista Sandy, no qual figura como licenciada a Mundial Distribuidora e como intervenientes a dona das marcas Impala® e Mundial® (Mundial S/A) e a fabricante (Laboratório Avamiller), havendo, no contrato, obrigações a serem cumpridas pelas intervenientes. Esse contrato ainda revela uma inconsistência insuperável na medida em que a licenciada, alegadamente, não é encomendante dos produtos licenciados junto à empresa que os fabrica;

121.11. Falta de capacidade financeira autônoma do Laboratório Avamiller, caracterizada pela constante necessidade de suprimento de numerários para honrar obrigações ordinárias combinada com a inexistência de recebimento regular de numerário pelas vendas que realiza para suas coligadas;

121.12. Incomum situação em que as empresas fabricante e distribuidora, embora formalmente independentes, atribuem o mesmo código aos produtos;

121.13. Insignificante estoque de produtos acabados na fabricante e falta de comprovação e esclarecimento acerca da origem das informações necessárias à atividade de planejamento, controle e produção da atividade fabril bem como existência de elementos que indicam que a fabricante não

é quem estabelece os preços que pratica na “venda” de seus produtos, na medida em que os funcionários que controlam tais informações – quando elaboradas para entregar à fiscalização – são vinculados à Mundial Distribuidora;

121.14. Por fim, e não menos relevante, a existência de patrimônio líquido negativo no Laboratório Avamiller **em 31/12/2018**, quando o capital social era de R\$ 200.000,00 e o total do patrimônio líquido era DEVEDOR no montante de R\$ 99.666.540,16, ao passo que a Mundial Distribuidora, com capital social de R\$ 100.000,00, somava patrimônio líquido CREDOR de R\$ 66.808.868,72, o que é evidência de que o Laboratório Avamiller opera de forma deficitária porque pratica preços subavaliados com sua coligada enquanto a distribuidora do Grupo Mundial acumula lucros. Além disso, o endividamento do Laboratório Avamiller em face de seu capital social denota que a empresa, por si só, seria inviável, pois seu passivo com empresas do Grupo Mundial totalizava, **em 2016**, R\$ 13 milhões, enquanto os valores a receber eram de apenas R\$ 2,8 milhões. Também se verifica, **no balanço de 2018**, que, do total do passivo circulante (R\$ 134,352 milhões), 73,35% (R\$ 98,551 milhões) correspondem a PIS, COFINS e IPI declarados e não pagos, demonstrando, de forma clara, que a empresa não paga os tributos que deve e parece buscar formas de intentar êxito em sua empreitada, como se verificou no curso de auditoria (com a separação das atividades de produção e distribuição de produtos do capítulo 33 da TIPI).

Dessa forma, correta a conclusão da decisão recorrida, a seguir transcrita:

31. Dessa forma, entende-se estar correto o procedimento adotado pela autoridade lançadora, cujo trabalho procura demonstrar que o estabelecimento destinatário dos produtos fabricados, assim como a Impugnante são, na verdade, utilizados com a finalidade de reduzir o IPI a ser pago, através de uma venda fictícia de produtos, tendo ficado comprovado que a Avamiller não possui autonomia, **não recebe pelas mercadorias fornecidas e não efetua o pagamento de suas despesas.** (destaques do original)

Da não aplicação do VTM (Valor Tributável Mínimo)

Não há que se falar em aplicação do art. 196 do RIPI/2010, concernente ao VTM (Valor Tributável Mínimo), uma vez que não se trata de vendas entre empresas interdependentes sem observação do VTM.

No caso em questão, conforme bem fundamentado pela autoridade fiscal, se trata de simulação de vendas entre o industrial recorrente (Avamiller) e a comercial atacadista (Distribuidora Mundial), de modo que a Fiscalização corretamente desconsiderou os valores dessas vendas simuladas e considerou como base de cálculo do IPI, em razão dessa simulação, o valor da saídas dos produtos em questão da comercial atacadista (Distribuidora Mundial).

Do abuso de personalidade, da não aplicação do art. 116 do CTN e da alegação no sentido de que as operações eram lícitas

O recorrente aduz que o julgador da DRJ afastou seus argumentos com base na fundamentação no sentido de que “não possui autonomia, não recebe pelas mercadorias fornecidas e não efetua o pagamento de suas despesas”.

No entanto, argumenta o recorrente que “as alegações da decisão administrativa não prosperam, visto que a Recorrente e as duas pessoas jurídicas solidários têm personalidades jurídicas distintas; com atividades próprias; gestão autônoma; negócios exclusivos; além de possuírem registros, inscrições e cadastros individualizados”, bem como que “apesar de pertencerem ao mesmo grupo econômico, tais empresas têm vida jurídica formal e efetivamente separadas, rechaçando por completo a malfadada alegação fiscal, que pretende demonstrar a *confusão patrimonial* entre a recorrente e a Co-responsável Mundial S/A”.

Sem razão o recorrente, pois, conforme consta do TVF, a Fiscalização corretamente concluiu que houve “abuso de personalidade decorrente de confusão patrimonial e desvio de finalidade (esse último particularmente relacionado à prática de atos ilícitos na esfera tributária que visaram modificar as características do fato gerador, resultando em redução indevida de base de cálculo e, conseqüentemente, do tributo devido)”, e, por isso mesmo, considerou que houve simulação nas operações de venda entre o industrial recorrente (Avamiller) e a comercial atacadista (Distribuidora Mundial).

Ademais, diferentemente do alegado na peça recursal, o presente caso sequer envolveu a aplicação do art. 116 do CTN, pois se trata de hipótese enquadrada como simulação, conforme bem fundamentado pela DRJ:

29. Assim, deparando-se com a existência de negócio jurídico viciado por simulação, dolo ou outra espécie de fraude fiscal, deve a administração tributária comprovar a existência do vício e efetivar o lançamento correspondente ao tributo, desconsiderando o ato viciado e/ou considerando aquele efetivamente realizado e encoberto pelo dolo, pela fraude ou pela simulação.

30. Por conseguinte, não se aplica a regra inculpada no parágrafo único do art. 116 do CTN, como entende a impugnante, porque não se trata, na hipótese, de caso de elisão fiscal, mas sim, de fraude. Quando há a transposição da linha divisória que separa a elisão da fraude, a tipificação da conduta e o respectivo mecanismo de apuração se dão pelo art. 149, VII, e não pelo art. 116, parágrafo único, do CTN.

O recorrente sustenta que as operações eram lícitas e que as empresas possuíam atuação autônoma, com registros, inscrições e cadastros individualizados. É natural a tentativa de demonstrar uma aparência real nas operações simuladas, por exemplo, a inscrição no CNPJ e em outros órgãos das empresas envolvidas na simulação, no entanto, no caso sob análise, a Fiscalização logrou êxito em evidenciar a supracitada simulação, apresentando diversas

constatações que corroboram a sua conclusão, já assinaladas neste voto, e, dessa forma, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Correção dos valores lançados

Quanto à correção dos valores lançados, cumpre assinalar que estão corretos, não havendo nenhum erro ou equívoco no cálculo, conforme bem fundamentado pela DRJ:

37. Observa-se claramente que a fiscalização, diferentemente do que afirma a Impugnante, utilizou na base de cálculo unicamente os valores das saídas da distribuidora de produtos oriundos da Avamiller, tendo excluído aqueles sujeitos à alíquota zero ou isentas, tais quais as vendas para a ZFM e Áreas de Livre Comércio.

38. No que se refere à reclamação acerca da não exclusão do ICMS-ST, fica sem sentido o questionamento uma vez que tal incidência não ocorre nas notas da distribuidora, não tendo a Impugnante apontado quando isso teria ocorrido.

39. Quanto ao IPI, conforme se vê no passo a passo da determinação da base de cálculo, a fiscalização deduziu os valores apurados pela Avamiller quando das vendas para a Mundial Distribuidora.

A apuração da base de cálculo consta, de forma detalhada, nos itens 124 a 126 do TVF, bem como no Anexo II do TVF. Resta claro que também foram excluídos da base de cálculo os valores de devoluções de vendas e não há valores referentes à nota fiscal cancelada.

Dessa forma, correta a apuração do tributo devido efetuada pela autoridade fiscal.

Da alegada cobrança em duplicidade do tributo

Também não procede a alegação de exigência do tributo em duplicidade, conforme bem apontado pela PGFN (Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional), por meio das contrarrazões apresentadas:

III.6 Da inexistência de cobrança duplicada de tributo

O RECORRENTE alega que teria ocorrido exigência de tributo em duplicidade, já que o Decreto n. 8.393/2015 “impõe à Distribuidora Interdependente o pagamento do IPI quando da saída dos produtos adquiridos da Industrial Interdependente”. A afirmativa não é verdadeira.

A alegação é totalmente desprovida de demonstrativo de pagamento de IPI por parte da distribuidora. Não há a indicação de nenhum registro contábil desse recolhimento, que certamente reduziria a zero a autuação, dada a não cumulatividade do tributo, que permitiria o aproveitamento de créditos. A empresa atacadista (MUNDIAL DISTRIBUIDORA) inclusive possui **medida judicial ajuizada** contra o Decreto n. 8.393/2015, nas posições da tabela TIPI que foram alcançadas pela norma!

Como demonstrado em todo o relatório fiscal, a distribuidora não era equiparada a industrial, motivo pelo qual não recolhia o tributo. Esse foi o motivo da criação de etapa simulada de venda, a preço subfaturado, sem intuito comercial, feita apenas para a realização de planejamento tributário abusivo.

Logo, não há nenhuma cobrança em duplicidade do IPI exigido por meio do auto de infração em questão.

Da Multa Qualificada

O art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei 4.502, de 1964, com redação dada pelo art. 13 da Lei 11.488, de 2007, base legal da multa, assim dispõem:

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.** (...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (...)

II - **duplicado**, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e **nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.**

Assim dispõem os artigos acima mencionados:

Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (destaques nosso)

O recorrente Avamiller pleiteia a revisão da qualificação da multa aplicada, argumentando que inexistiu ato simulado ou fraudulento.

Conforma já exposto, a Fiscalização apresentou várias constatações que evidenciam a simulação das vendas de produtos realizadas pelo industrial recorrente (Avamiller) para a comercial atacadista (Mundial Distribuidora) com vistas a não pagar o valor real do IPI devido, concluindo a autoridade fiscal que tais operações são fictícias. Dessa forma, a Fiscalização, de forma correta, considerou como base de cálculo do IPI devido os valores das saídas dos produtos da comercial atacadista (Mundial Distribuidora) para terceiros, que de fato representa o valor real a ser considerado como base de cálculo do IPI.

Oportuno reproduzir parte da fundamentação consignada pela Fiscalização no TVF acerca da multa qualificada:

139. Diante do que se expôs até aqui, é possível dizer que o sujeito passivo teve sua condição pessoal (fabricante) modificada mediante artifício que separou, apenas formalmente, as operações de produção e comercialização de tal modo que o fato gerador sujeito à incidência tributária restou minimizado com o evidente intuito de pagar menos tributos. Tal situação enseja vislumbrar, nesse caso, a ocorrência de **sonegação** fiscal pela intencional (dolosa) atitude de modificar a condição pessoal do sujeito passivo com fim específico de reduzir as bases de cálculo do PIS, da COFINS e do IPI, impedindo que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato tributável nas operações onde as vendas efetivamente ocorreram (ou seja, quando os produtos são vendidos para empresas não ligadas).

140. Se nesse caso é possível identificar a **sonegação** prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, por outro, não se descarta o enquadramento no disposto no art. 72, **fraude**, pois a atitude de dividir a empresa de forma artificial apenas para economizar tributo ainda modifica as características do fato gerador, particularmente atuando no seu aspecto quantitativo, reduzindo a base de cálculo nas saídas ou vendas da atividade sujeita à tributação concentrada (espécie de substituição dos sujeitos passivos da cadeia produtiva) para ampliá-la de forma desproporcional na atividade sujeita a alíquota zero.

141. Tal atitude poderia ser apenas um planejamento tributário, contudo, **quando se verifica que a estrutura organizacional da empresa e sua forma de funcionar revelam confusão patrimonial ou desvio de finalidade**, verifica-se o rompimento da tênue diferença elisão e evasão de tributos, tendendo para o aspecto da intenção de pagar menos tributos, mesmo que isso signifique o descumprimento de normas jurídicas.

142. Inclusive, **a intenção de pagar menos tributos parece estar na essência da atuação do Grupo Mundial**, bastando fazer pesquisa na web para constatar inúmeras medidas judiciais de cobranças de tributos e também de adoção teses jurídicas que são levadas aos tribunais com a intenção de ver reconhecidas ilegalidades nas exigências tributárias. (destaques nosso)

No caso sob julgamento, é nítida a sonegação, vale dizer, a ação dolosa do recorrente Avamiller com vistas a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por

parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal relativa ao IPI, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Também resta clara a fraude consistente na ação dolosa do recorrente Avamiller tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal relativa ao IPI, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar o seu pagamento.

Portanto, correta a aplicação da multa qualificada.

Alegou ainda o recorrente que a multa qualificada seria confiscatória e, por isso mesmo, deve ser reduzida ao valor do tributo, sob pena de caracterizar-se como verdadeiro confisco.

Tal argumento não procede, uma vez que a aludida multa fora aplicada em estrita observância à disposição legal, de aplicação obrigatória pela autoridade fiscal.

Com efeito, no caso de aplicação de penalidade disposta em lei, cabe à autoridade fiscal, cuja atividade é vinculada e obrigatória, por força do artigo 142 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), tão somente aplicar o valor referente à multa disposto em lei, não podendo alterar ou deixar de aplicar esse valor sob o argumento violação a princípio constitucional.

Ademais, como bem pontuado pela DRJ, não cabe a este Conselho se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei, consoante a Súmula CARF 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

No entanto, quanto ao percentual aplicado, cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal – STF, sob o rito de repercussão geral (Tema 863), em 03 de outubro de 2024, firmou a seguinte tese:

Tema 863 - Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Relator: MIN. DIAS TOFFOLI

Leading Case: RE 736090

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, IV, da Constituição Federal, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

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. (destaques nosso)

Apesar do caso sob julgamento se referir ao art. 44 da Lei 9.430/96, infere-se que a tese firmada se refere à multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, infrações dispostas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502, de 1964, estabelecendo para esses casos, inclusive para as multas estabelecidas pelos Estados e Municípios, **o limite de 100% do valor do tributo devido.**

Vale dizer, o limite estabelecido pelo STF se refere à multa de ofício qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, infrações dispostas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, de modo que se aplica a qualquer multa de ofício assim qualificada, tanto no âmbito federal como no âmbito estadual e municipal.

É o que se depreende da leitura dos votos dos eminentes Ministros da Suprema Corte, nos autos do Recurso Extraordinário (RE) n. 736090 (*Leading Case*):

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):

(...) **Os limites da multa de lançamento de ofício** decorrente do não pagamento do tributo **qualificado pela conduta dolosa do agente (sonegação, fraude e conluio)** são apreciados no presente **Tema nº 863** da Repercussão Geral. Destaco que **estão compreendidas nas circunstâncias qualificadoras as condutas dolosas discriminadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64**, as quais podem ensejar representação criminal, na forma da Lei nº 8.137/90, o mesmo podendo se dizer de outras infrações dolosas que recebam do legislador penal uma atenção especial (v. g. descaminho).

Ocorre que, **até então, o legislador complementar não editou normas gerais a respeito dos limites qualitativos e quantitativos das sanções tributárias impostas por infração à legislação tributária, objeto do tema em discussão.** Na ausência dessas normas e estando em jogo norma constitucional protetiva de direitos fundamentais do contribuinte, como a vedação do confisco, cumpre ao Poder Judiciário, ante provocação, atuar. (...)

Por outro lado, **fixar um limite quantitativo muito alto para as multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio pode importar em efeito confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal.** Afora isso, **o patamar muito alto poderia, por exemplo, estimular a sanha arrecadatória, por permitir a edição de novas leis majorando os valores de multas anteriormente estabelecidos em patamar mais baixo, destoando das funções que as sanções devem desempenhar na ordem jurídica.** (...)

Vistos os julgados relevantes da Corte em torno do presente assunto, **passo a tratar dos limites das multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio.** (...)

É incontroverso, na jurisprudência da Corte, que é evidentemente confiscatória multa punitiva qualificada que chegue a 500% do débito tributário ou a 300% do valor da operação, níveis que já foram considerados inconstitucionais (ADI nº 551/DF e ADI nº 1.075-MC/DF).

Qual seria, então, um patamar máximo de sanção que tenha por objetivo punir as condutas enumeradas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 e seja compatível

com a cláusula da vedação de confisco, vista sob o enfoque da razoabilidade e da proporcionalidade? Quais critérios (objetivos e/ou subjetivos) de graduação poderiam ser adotados para aproximar o mais possível as multas fiscais à conduta do contribuinte e aos objetivos maiores de conformidade fiscal? (...)

Julgo, ademais, que **as limitações quanto às multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio previstas na legislação federal devem ser adotadas igualmente para as multas do mesmo tipo previstas nas legislações dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.** Com efeito, não se pode dizer que, para fins de fixação de teto, a ofensa qualificada à legislação tributária é mais ou menos grave a depender do ente federado envolvido. (...)

Uma importante melhoria no contexto da individualização da multa qualificada em debate surgiu com a recente Lei nº 14.689/23.

Com o advento dessa lei, estabeleceu-se que, nos casos de sonegação, fraude ou conluio, a multa passa a ser de **100%** do débito tributário (art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23) ou de **150%** do débito tributário “nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo” (art. 44, § 1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23). O que se considera por reincidência está previsto no § 1º-A do referido artigo. (...)

Em suma, como já defendi acima, a **multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio deve se limitar ao teto de 150% do débito, percentual utilizado pela Lei nº 9.430/96, na redação anterior à Lei nº 14.689/23.** Atualmente, como se viu, **no caso de sonegação, fraude ou conluio, a multa é de 100% do débito** (art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23); ou de **150% do débito, nos casos em que for verificada a reincidência do sujeito passivo** (art. 44, § 1º, inciso VII, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23). Acrescente-se, ainda, que o mesmo teto de 150% é utilizado na última versão do PLP nº 124/22, em tramitação no Senado Federal.

Esses novos parâmetros fixados pelo legislador ordinário federal (Lei nº 14.689/23) também podem ser adotados para efeito de repercussão geral. Reitero, aqui, que a Corte já se valeu de parâmetro previsto em lei da União para elaborar tese de repercussão geral (nesse sentido: Tema nº 1.062). Nessa toada, **até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio deve se limitar a 100% (cem por cento) do débito tributário** e, em caso de reincidência como definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, a 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário.

VOTO

O Senhor **Ministro CRISTIANO ZANIN** (Vogal): Trata-se de Recurso Extraordinário em que se discute a constitucionalidade da multa qualificada de 150% prevista no **art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96**, em sua redação original.

Referida multa incide quando verificada a existência de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (...)

O Ministro Relator, Dias Toffoli, destacou a necessidade de o legislador estabelecer a possibilidade de gradação da penalidade de acordo com a gravidade de cada

caso concreto e considerou que os critérios atuais – vigentes desde a Lei 14.698/2023 – são válidos, tendo em vista os ditames da proporcionalidade e da razoabilidade.

Além disso, determinou que os valores hoje estabelecidos na Lei Federal devem ser provisoriamente observados por todos os entes da Federação como patamar máximo, até que sobrevenha Lei Complementar dispondo sobre a matéria de forma abrangente – o Senado já debate essa questão no Projeto de Lei Complementar n. 124/22. (...)

Nessa perspectiva, parece-me adequada a posição do Ministro Relator, no sentido de definir o parâmetro adotado atualmente pela União como limite para a multa tributária qualificada por sonegação, fraude ou conluio para todos os entes da federação até que o Congresso Nacional disponha sobre a matéria, de forma ampla e sistematizada, no livre exercício de sua competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária (art. 146, III, da Constituição), e sem qualquer limitação, em princípio, de seu poder de conformação para estabelecer regras de graduação das penalidades de forma proporcional às condutas que objetiva coibir.

Assim, acompanho o Ministro Relator quanto à tese.

VOTO-VOGAL :

O SENHOR MINISTRO ANDRÉ MENDONÇA: 1. Temos em análise a limitação máxima das multas tributárias qualificadas por sonegação, conluio e fraude, em discussão trazida a partir dos percentuais contidos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (...)

VOTO-VOGAL

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: Trata-se de recurso extraordinário interposto por Posto Tropiferco Ltda. e outros contra acórdão mediante o qual o Tribunal Regional Federal da 4ª Região declarou, na conformidade de precedente de seu órgão especial, a constitucionalidade da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 44, II, da Lei n. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n. 11.488/2007. (...)

Vale registrar que são objeto de exame por esta Suprema Corte: i) as multas tributárias moratórias, no que se refere aos limites para sua fixação à luz da vedação constitucional ao efeito confiscatório (RE 882.461 – Tema n. 816/RG); e ii) as multas tributárias isoladas, no que tange ao caráter confiscatório (RE 882.461 – Tema n. 487/RG).

Neste processo (Tema n. 863/RG), cabe ao Tribunal analisar os limites das multas tributárias de ofício ou, na esteira da citada classificação doutrinária, das multas qualificadas – de maior gravidade e reprovabilidade em virtude do caráter doloso, inclusive com repercussão, no mais das vezes, na esfera penal ante eventual caracterização de sonegação fiscal. (...)

VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: Sr. Presidente, temos para exame o Tema 863 da repercussão geral, assim descrito: **“Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.”** (...)

Cumpre-nos analisar o Tema 863, que trata da **multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio**, assim definidos na **Lei 4.502/1964** nos seguintes termos: (...)

Efetivamente, conforme bem destacado pelo Eminentíssimo Relator, **os percentuais estabelecidos pelo legislador federal podem ser adotados como teto para os demais entes federativos - que, no exercício de sua autonomia, podem fixar percentuais diferentes, desde que mais favoráveis aos contribuintes.** (...)

VOTO - VOGAL

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES: Trata-se de recurso extraordinário interposto com fundamento no art. 102, inciso III, alínea a, da Constituição Federal, em que se discute, sob a ótica do art. 150, inciso IV, do texto constitucional, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório. (...)

Por fim, menciono **as multas de lançamento de ofício**, que podem ser **qualificadas** ou **não qualificadas**. A diferença entre elas reside na atuação do sujeito passivo da relação tributária: enquanto as multas não qualificadas decorrem de infrações como falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata, **a modalidade qualificada pune tais descumprimentos de obrigações quando há, ainda, uma conduta dolosa do contribuinte, configurada por atos reprimidos na esfera penal, como sonegação, fraude e conluio.**

Enquanto os limites da multa não qualificada serão apreciados no bojo do RE 1.335.293 (tema 1.195), de relatoria do Ministro Nunes Marques, **a presente controvérsia versa sobre o percentual da multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio.**

Por sua própria natureza – decorrente da gravidade da conduta dolosa do contribuinte –, **as multas qualificadas são punidas com maior rigor pelo legislador e, por essa razão, são dosadas em patamares mais elevados.** (...)

Ante o exposto, **acompanho o eminente relator no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio para o limite de 100% (cem por cento) do débito tributário.**

Ademais, acompanho as propostas de **tese de repercussão geral e de modulação de efeitos da decisão**, nos termos dos votos do relator e do Ministro Flávio Dino.

Há precedente recente deste Conselho, acórdão n. 3201-012.209, proferido na sessão de 17 de dezembro de 2024, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção, sob a relatoria do eminente conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, por meio do qual se aplicou o limite de 100% fixado pelo STF no caso de multa aplicada com base no art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei

4.502, de 1964, com redação dada pelo art. 13 da Lei 11.488, de 2007, cuja ementa segue parcialmente reproduzida:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2018

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.

Importante transcrever parte do voto do eminente relator acerca da aplicação da tese firmada pelo STF à multa em apreço:

A multa de 150% está ancorada no seguinte dispositivo (auto de infração – fl. 14 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 lançada 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)

§ 7º Os percentuais de multa a que se referem o caput e o § 6º o serão aumentados de metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 7º, e Lei nº 11.488, de 2007, art. 13).

§ 8º A multa de que trata este artigo será exigida (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 8º, e Lei nº 11.488, de 2007, art. 13) :

I - juntamente com o imposto, quando este não houver sido lançado nem recolhido (Lei no 4.502, de 1964, art. 80, § 8º, inciso I, e Lei nº 11.488, de 2007, art. 13); ou

II - isoladamente, nos demais casos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 8º, inciso II, e Lei nº 11.488, de 2007, art. 13).

§ 9o A multa de que trata este artigo aplica-se, também, aos que derem causa a ressarcimento indevido de crédito de imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 80, § 9º , Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 4º, e Lei nº 11.488, de 2007, art. 13).

§ 10. No caso dos incisos I e II do § 6 o , a majoração incidirá apenas sobre a parte do valor do imposto em relação à qual houver sido verificada a ocorrência de circunstância agravante ou qualificativa, na prática da respectiva infração. (gn)

As conclusões sobre a qualificação estão sustentadas não apenas em um fato ou uma empresa, mas em conjunto sólido de indícios. O dolo praticado para fornecer créditos, omitir recebimentos, alterar o quadro social, encobrir operações fiscais, com prática de simulação e fraude, restaram comprovados. Todo o contexto aqui analisado permite concluir pela prática de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, nos precisos termos do art. 80, § 6º da Lei nº 4.502/64.

Descabe transcrever novamente o constatado, porém, a soma dos fatores indica que eram as mesmas pessoas que negociavam as mercadorias. Para transmissão de notas fiscais, era usado o mesmo IP (endereço de dispositivo conectado à internet). As mercadorias não saíam do endereço de Lemac, que, por sua vez, repassava valores à Nucleo e seus sócios ou administradores. A circularização indica que foi usado o CNPJ da Lemac e da Núcleo, dependendo da época ou situação, e que Lemac forneceu notas fiscais sem que houvesse comprovação dos produtos respectivos.

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: (...)

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.

Além do mais, há previsão específica de aplicação pelo Carf dos julgados das Cortes Superiores no rito dos recursos repetitivos ou de repercussão geral no art.

99 do Ricarf (Portaria MF 1.634/2023). **Assim, a redução deve ser aplicada ao caso em análise.** (destaques do original)

Com efeito, o *caput* do artigo 99 do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF 1.634/2023, dispõe que as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo STF, ou pelo STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Impõe-se, portanto, a aplicação do decidido pelo STF, em sede de repercussão geral.

Logo, o limite fixado pelo STF, sob o rito de repercussão geral (Tema 863), de 100%, se aplica às multas qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio, dispostas na legislação federal, estadual ou municipal, de sorte que o percentual disposto no art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei 4.502, de 1964, de 150%, deve se adequar ao limite de 100% fixado pelo STF, e, por isso mesmo, dou parcial provimento ao recurso para reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 100% do tributo devido.

Perícia, intimação dirigida ao endereço do advogado e pedido de sustentação oral

A perícia se presta para dirimir questão para a qual se exige conhecimento técnico especializado. No caso sob análise, entendo desnecessária a perícia, na medida em que há elementos suficientes para análise e julgamento do pleito.

Não merece acolhida o pleito recursal atinente à intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, conforme Súmula Carf n. 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O pedido de sustentação oral deve ser feito na época própria e pelo meio disponível, conforme disposto no art. 95 do Regimento Interno deste Conselho (Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Art. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral.

Logo, no que diz respeito às matérias desse tópico, nego provimento.

Sujeição Passiva Solidária

Os sujeitos passivos responsáveis solidários **Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagondes de Freitas** interpuseram recursos voluntários em face da autuação, por meio dos quais, repisam os argumentos apresentados por meio das impugnações, resumidos no item 15.2 do relatório deste voto, ou seja, em síntese, contestam as suas responsabilidades solidárias atribuídas pela autoridade fiscal por meio do auto de infração em apreço.

Conforme visto, restou evidenciada a confusão patrimonial, concluindo a Fiscalização que a separação das atividades de fabricação e venda do recorrente Avamiller e da distribuidora principal Mundial Distribuidora é apenas aparente, criadas tão somente para não pagar o IPI realmente devido, devendo, dessa forma, ser considerado como valor tributável o valor referente à comercialização dos produtos da mencionada distribuidora com terceiros.

Para o período fiscalizado (2016), a composição e os administradores das supracitadas empresas, **(i) Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda. (Avamiller), (ii) Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda. (Mundial Distribuidora) e (iii) Mundial S/A Produtos de Consumo (Mundial S/A)**, segundo constatado pela Fiscalização e consignado no TVF, é a seguinte:

- 1) **Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda.**(cujo capital social pertence a outras duas empresas: Mundial S/A Produtos de Consumo, com 99% das quotas do capital social e Éberle Equipamentos e Processos S/A, com 1% do capital social), é administrado por **Michael Lenn Ceitlin e Júlio César Câmara;**
- 2) **Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda**, também controlada pela Mundial S/A e cujos administradores são **Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagondes de Freitas;** e
- 3) **Mundial S/A Produtos de Consumo**, com os mesmos administradores da distribuidora até outubro de 2019.

Conforme detalhadamente consignado pela autoridade fiscal no TVF, resta claro o conhecimento e a participação dos administradores das empresas acima discriminadas, **Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagondes de Freitas** na simulação constatada, vale dizer, na confusão patrimonial criada pelos administradores das empresas em questão, ou ao menos com o conhecimento deles, com vistas ao não pagamento do imposto devido.

Observa-se que no ano de 2016 figuraram como administradores das três empresas envolvidas na simulação as mesmas pessoas, **Michael Lenn Ceitlin e Júlio César Câmara**, e figurou como administrador de duas empresas, **Marcelo Fagondes de Freitas**, sendo essas pessoas as representantes e administradoras dessas empresas, conforme constatado pela Fiscalização, de modo que se infere ser impossível a não participação ou o desconhecimento da simulação perpetrada com vistas ao não pagamento do tributo devido por parte dessas pessoas físicas.

Verifica-se ainda que durante o período em que ocorreu o procedimento de fiscalização, de **dezembro de 2018 a setembro de 2020**, as informações acerca do período fiscalizado (2016) foram prestadas à autoridade fiscal por meio de procurador constituído **pelo mesmo representante e administrador do recorrente Avamiller e das demais empresas envolvidas (Mundial Distribuidora e Mundial S/A), no ano de 2016, Michael Lenn Ceitlin**, conforme descrito no TVF, o que demonstra que de fato tal pessoa representava e administrava o recorrente Avamiller na época dos fatos, e, ainda, no período em que ocorreu a ação fiscal, reforçando a sua responsabilidade e ciência dos fatos constatados pela autoridade fiscal.

Importante destacar que **Michael Lenn Ceitlin**, além de ser o principal administrador das empresas envolvidas diretamente na simulação (Avamiller e Mundial Distribuidora), detém o controle acionário da Mundial S/A, ou seja, efetivamente representa e administra todas as empresas envolvidas.

Além de **Michael Lenn Ceitlin**, a Fiscalização constatou que também há os administradores **Júlio César Câmara** e **Marcelo Fagondes de Freitas**. A participação deles pode ser evidenciada, por exemplo, por meio das atas das reuniões do Conselho de Administração da companhia aberta (Mundial S/A Produtos de Consumo – CNPJ 88.610.191/0001-54), evidenciada pela Fiscalização, conforme abaixo transcrito:

129. Ainda é relevante que a empresa líder (Mundial S/A Produto de Consumo – holding do Grupo Mundial), **uma sociedade anônima de capital aberto**, possui controle acionário de Zhepar Participações Ltda, cujo sócio administrador é **Michael Lenn Ceitlin**, que também é o principal administrador da Fiscalizada (Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda.), da Diligenciada (Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda.) e da própria holding, onde, **em 2016**, além de presidente executivo, era também presidente do Conselho Administrativo.

130. Além de **Michael Lenn Ceitlin**, a estrutura organizacional **conta com outras pessoas que se repetem na gestão do negócio do Grupo Empresarial**, são eles: **Júlio César Câmara** (dirigente da Mundial Distribuidora, do Laboratório Avamiller e da Mundial S/A) e **Marcelo Fagondes de Freitas** (dirigente da Mundial Distribuidora e da Mundial S/A), tudo no ano de 2016.

Ata da Assembleia da Mundial S/A de 08 de junho de 2015

CNPJ 88.610.191/0001-54
NIRE 35300342011
Companhia Aberta

ATA DE REUNIÃO DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO

DATA, HORA E LOCAL: Dia 08 de junho de 2015, às 17h00min, na sede da Companhia em São Paulo – SP à Rua do Paraíso, 148 – 15º andar.

ORDEM DO DIA: Eleição da Diretoria da Companhia.

COMPOSIÇÃO DA MESA: Michael Lenn Ceitlin, Presidente e Paulo Roberto Leke, Secretário.

DELIBERAÇÕES: Após a análise e discussão das matérias constantes da ordem do dia, os Conselheiros deliberaram, por unanimidade:

Eleger, com mandato de um ano, para compor a Diretoria, como Diretor Presidente e DRI (1) MICHAEL LENN CEITLIN, brasileiro, divorciado, engenheiro mecânico, com endereço comercial em São Paulo - SP, à Rua do Paraíso, 148 - conj. 151 - CEP. 04103-000, CPF nº 295.996.600-72, RG-RS nº 6007913129; e como diretores (2) JULIO CESAR CAMARA, brasileiro, casado, administrador, com endereço comercial em São Paulo - SP, à Rua do Paraíso, 148 - conj. 151 - CEP. 04103-000, CPF nº 438.373.870/20 e RG 1029599899 SSP/RS, (3) MARCELO FAGONDES DE FREITAS, brasileiro, casado, Contador, com endereço comercial em Porto Alegre/RS, na Av. Carlos Gomes, 222, conj. 302, bairro Auxiliadora, CEP 90.480-000, CPF nº 526.944.020-20, RG 4033484314 SSP/RS.

Ata da Assembleia da Mundial S/A de 30 de maio de 2016

CNPJ 88.610.191/0001-54
NIRE 35300342011
Companhia Aberta

ATA DE REUNIÃO DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO

DATA, HORA E LOCAL: Dia 30 de maio de 2016, às 13h00min, na sede da Companhia em São Paulo – SP à Rua do Paraíso, 148 – 14º andar, conj. 142.

ORDEM DO DIA: Eleição da Diretoria da Companhia.

COMPOSIÇÃO DA MESA: Michael Lenn Ceitlin, Presidente e Paulo Roberto Leke, Secretário.

DELIBERAÇÕES: Após a análise e discussão das matérias constantes da ordem do dia, os Conselheiros deliberaram, por unanimidade:

Eleger, com mandato de um ano, para compor a Diretoria, como Diretor Presidente e DRI (1) MICHAEL LENN CEITLIN, brasileiro, divorciado, engenheiro mecânico, com endereço comercial em São Paulo - SP, à Rua do Paraíso, 148 - conj. 142 - CEP. 04103-000, CPF nº 295.996.600-72, RG-RS nº 6007913129; e como diretores (2) JULIO CESAR CAMARA, brasileiro, casado, administrador, com endereço comercial em São Paulo - SP, à Rua do Paraíso, 148 - conj. 142 - CEP. 04103-000, CPF nº 438.373.870/20 e RG 1029599899 SSP/RS, (3) MARCELO FAGONDES DE FREITAS, brasileiro, casado, Contador, com endereço comercial em Porto Alegre/RS, na Av. Dr. Nilo Peçanha, 2825, conj. 703, bairro Chácara das Pedras, CEP 91.330-001, CPF nº 526.944.020-20, RG 4033484314 SSP/RS.

131. Diante de tais evidências, é certo que a estrutura organizacional do Grupo Empresarial, se não foi obra de criação dos seus administradores, conta, certamente, com a aprovação deles.

Os artigos 124 e 135 do CTN assim dispõem:

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.

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (destaques nosso)

Sendo assim, a Fiscalização considerou como sujeitos passivos solidários, com base nos arts. 135 e 124, I, do CTN, além da **Mundial Distribuidora de Produtos de Consumo Ltda.** e a **Mundial S/A – Produtos de Consumo**, as quais não apresentaram recurso voluntário, as pessoas físicas administradoras e representantes das pessoas jurídicas envolvidas na simulação, Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagondes de Freitas, conforme parte da fundamentação constante do TVF, a seguir reproduzida:

133. Por todo exposto, serão considerados sujeitos passivos solidários no presente lançamento as seguintes pessoas físicas e jurídicas, que serão informadas no corpo do auto de infração: (...)

133.3. **Michael Lenn Ceitlin** (295.996.600-72) – na condição de **principal executivo** do Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda. e da Mundial Distribuidora de Produtos em Consumo Ltda. e **detentor do controle acionário e direção da empresa líder do Grupo Mundial** e também porque a legislação tributária atribui ao administrador a responsabilidade por atos ilícitos (**art. 135 do CTN**, combinado com o **art. 124, inciso I**, do mesmo diploma), como o caracterizado com a criação ou aproveitamento de estrutura organizacional que permitiu a separação, fictícia, das atividades de produção e distribuição de produtos cosméticos do capítulo 33 da TIPI com intuito de pagar menos tributos a título de PIS, COFINS e IPI no ano de 2016. Ademais, vislumbra-se que a estrutura utilizada pela direção do Grupo Mundial apresenta elementos inerentes ao abuso de personalidade decorrentes de confusão patrimonial e desvio de finalidade (esse último particularmente relacionado à prática de atos ilícitos na esfera tributária que visaram modificar as características do fato gerador, resultando em redução indevida de base de cálculo e, conseqüentemente, do tributo devido);

133.4. **Júlio César Câmara** (438.373.870-20) – na condição de **dirigente das empresas com estruturas complementares**: Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda, da Mundial Distribuidora de Produtos em Consumo Ltda. e da empresa líder do Grupo Mundial; e ainda porque a legislação tributária atribui ao administrador a responsabilidade por atos ilícitos (**art. 135 do CTN**, combinado com o **art. 124, inciso I**, do mesmo diploma), como o caracterizado com a criação ou aproveitamento de estrutura organizacional que permite a separação fictícia das atividades de produção e distribuição com evidente intuito de redução de tributos a pagar a título de PIS, COFINS e IPI. Ademais, vislumbra-se que a estrutura

utilizada pela direção do Grupo Mundial apresenta elementos inerentes ao abuso de personalidade decorrentes de confusão patrimonial e desvio de finalidade (esse último particularmente relacionado à prática de atos ilícitos na esfera tributária que visaram modificar as características do fato gerador, resultando em redução indevida de base de cálculo e, conseqüentemente, do tributo devido);

133.5. Marcelo Fagundes de Freitas (526.944.020-20) - na condição de **dirigente das empresas responsáveis solidárias**: Mundial Distribuidora de Produtos em Consumo Ltda. e Mundial S/A Produtos de Consumo, líder do Grupo Mundial e ainda porque a legislação tributária atribui ao administrador a responsabilidade por atos ilícitos (**art. 135 do CTN**, combinado com o **art. 124, inciso I**, do mesmo diploma), como o caracterizado com a criação ou aproveitamento de estrutura organizacional que permitiu a separação fictícia das atividades de produção e distribuição de produtos sujeitos a incidência concentrada do PIS, COFINS e IPI nas saídas/vendas da indústria com evidente intuito de redução dos tributos devidos. Ademais, vislumbra-se que a estrutura utilizada pela direção do Grupo Mundial apresenta elementos inerentes ao abuso de personalidade decorrentes de confusão patrimonial e desvio de finalidade (esse último particularmente relacionado à prática de atos ilícitos na esfera tributária que visaram modificar as características do fato gerador, resultando em redução indevida de base de cálculo e, conseqüentemente, do tributo devido). (...)

Diante de todas as evidências apresentadas pela Fiscalização acerca da simulação ocorrida entre o industrial recorrente Avamiller e a comercial atacadista (Mundial Distribuidora), resta inequívoca a participação e o conhecimento das operações simuladas por parte dos seus administradores **Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagundes de Freitas**.

Por isso mesmo, correta as responsabilidades solidárias atribuídas pela Fiscalização a eles, com base no art. 135 e no art. 124, I, do CTN, em razão de, como representantes das pessoas jurídicas envolvidas, terem praticados atos que caracterizam a simulação, vale dizer, atos com excesso de poder e infração de lei, contrato social ou estatuto, além do evidente interesse comum de todos na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal concernente ao IPI.

Logo, nego provimento aos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários **Michael Lenn Ceitlin, Júlio César Câmara e Marcelo Fagundes de Freitas**.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas pelo recorrente Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda., referentes à decretação de nulidade do acórdão recorrido, à decretação de nulidade do auto de infração e ao pedido de perícia, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 100%

do tributo devido, bem como nego provimento aos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários Júlio Cesar Câmara, Marcelo Fagundes de Freitas e Michael Lenn Ceitlin.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira