



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 19515.720928/2017-99
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3201-008.423 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2021
Recorrente LUMINI DESIGN EM ILUMINAÇÃO LTDA E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

DEVOLUÇÕES DE PRODUTOS NÃO COMPROVADAS.
ILEGITIMIDADE DO CRÉDITO. GLOSAS.

Incabível o creditamento do IPI relativo a devoluções de produtos lastreadas em notas fiscais emitidas pela própria contribuinte quando não comprovada a legitimidade dos lançamentos escriturados no Livro de Registro de Entradas e no Livro de Registro de Apuração do IPI, além de ausente a escrituração do Livro Registro da Produção e do Estoque ou de sistema equivalente.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PRÁTICA DE DOLO E FRAUDE. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. REGRA DO ART 173, I, DO CTN.

O prazo decadencial para os créditos tributários sujeitos ao regime de lançamento por homologação, nos casos de dolo e fraude, é o estabelecido no artigo 173, inciso I, do CTN, com início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IPI. INCIDÊNCIA. REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS.

Por força do § 2º, do art. 62, do RICARF/2015, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do RE nº 946648 fixou a tese de que “É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno.”

MULTA QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE DOLO E FRAUDE. APLICAÇÃO.

A inclusão em sua contabilidade de volumes exorbitantes de devolução de vendas inexistentes, bem como a inclusão de custos de fretes e de serviços de pessoa jurídica, sem qualquer comprovação documental, com o objetivo de reduzir o pagamento de tributos configura sonegação e fraude fiscal, e, portanto, justifica a qualificação da multa de ofício.

ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA Nº 2 DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em conformidade com a Súmula nº 2 do CARF.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI relativo aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2012, decorrente da glosa de créditos de devoluções de vendas não comprovadas.

No Termo de Verificação Fiscal às folhas 11/45, o autuante descreve os procedimentos adotados durante a fiscalização e as suas constatações, do qual transcrevem-se os trechos a seguir:

(...)

5. Descrição dos fatos:

O sujeito passivo relata que sofreu uma fiscalização estadual relativa ao período de 2008 a 2012 e que, ao final, os livros e documentos foram extraviados. A documentação apresentada a fiscalização, segundo a empresa, corresponde ao total de documentos fiscais que detém ou que conseguiu recuperar:

(...)

Não comprovação das devoluções de vendas da filial CNPJ 51.946.085/0005-60 e não apresentação de documentos de sua escrituração comercial e fiscal

Com base em sua ECD verificamos que no ano de 2012 a Lumini teve um faturamento anual aproximado de 94 milhões de reais e as devoluções de mercadorias vendidas corresponderam a aproximadamente 28,55 milhões de reais (30,37% do seu faturamento total). (...)

Verificamos em sua ECD que, a partir de 05/2012, houve uma evolução considerável nas devoluções de vendas contabilizadas, conforme segue:

(...)

Através do termo nº 7 a empresa foi intimada a apresentar, dentre outros documentos, todas as notas fiscais de devoluções de mercadorias, comprovar o seu efetivo ressarcimento financeiro e apresentar o livro registro de controle de produção e estoque. A empresa **não apresentou quaisquer documentos**. Limitou-se a esclarecer que toda a documentação fiscal que possui já havia sido disponibilizada à fiscalização.

Das notas fiscais eletrônicas (NFe), extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), verificamos que as **NFe de vendas** são compatíveis com os valores escriturados a ECD e em seu livro registro de saídas.

No entanto, apesar de consultarmos as NFe de toda a empresa, obtivemos somente as **Nfe de devoluções relativas a matriz**, CNPJ 51.946.085/0001-36. As notas fiscais de devoluções da filial, CNPJ 51.946.085/0005-60, localizada na cidade de São Paulo na alameda Gabriel Monteiro da Silva, 1441, constantes do seu livro registro de entradas, não foram emitidas eletronicamente.

Em outras palavras, do total de notas fiscais de devoluções registradas em seu livro registro de entradas (aproximadamente R\$ 54,1 milhões), R\$ 48,75 milhões não tem qualquer respaldo em notas fiscais emitidas.

(...)

Alie-se a isso o fato de que a mera emissão de notas fiscais de devolução, pelo próprio contribuinte, sem a comprovação do retorno dessas mercadorias e do seu efetivo ressarcimento financeiro, não comprova que houve de fato a devolução das mesmas.

(...)

7. Bases de cálculo e alíquotas

(...)

Quanto ao IPI, considerando-se a não comprovação das devoluções de vendas da filial CNPJ 51.946.085/0005-60, os valores de créditos de IPI, decorrentes dessas devoluções, estão sendo objeto de glosa, conforme segue:

(...)

No auto de infração o percentual da multa de ofício foi duplicado, de 75% para 150%, conforme dispõe o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. O percentual foi, ainda, aumentado em 50%, de 150% para 225%, com base no parágrafo 2º do mesmo art. 44, pelo embaraço à fiscalização por parte da contribuinte, ao não apresentar as notas fiscais de devoluções

da filial CNPJ 51.946.085/0005-60 e, principalmente, dos livros auxiliares à contabilidade.

Foram, também, lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária (atribuída a responsabilidade solidária aos administradores) contra o Sr. Antonio Pedro Dudus Gutfreund e o Sr. Eduardo Scott Gutfreund, nos termos do art. 135 do CTN, bem como formalizada a devida Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do processo nº 19515.720940/2017-01 a este apensado.

A contribuinte e os sujeitos passivos solidários foram cientificados dos autos de infração, apresentando impugnação, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

1. Preliminarmente, requer que seja reconhecida a homologação tácita em relação às diferenças de créditos tributários supostamente apurados antes de setembro de 2012, pela ausência de manifestação da Fazenda Pública no prazo de cinco anos, quanto aos pagamentos realizados, contados desde a ocorrência do fato gerador, por força do comando inserto no §4º do art. 150 do CTN;
2. A despeito da alegação do auditor fiscal, não há que se falar na ocorrência de atos imbuídos de fraude e/ou simulação, inexistindo conduta ilícita perpetrada pelos impugnantes que pudesse gerar o reconhecimento de sonegação ou fraude;
3. É absolutamente temerária e precipitada a imputação no momento da autuação de penalidades por suposta prática de atos delituosos, pois assim já se está responsabilizando pessoalmente os administradores da pessoa jurídica e penalizando a empresa autuada antes da efetiva e conclusiva apuração dos supostos atos delituosos alegados, violando-se os princípios da presunção de inocência, do devido processo legal e do direito à ampla defesa;
4. Ao contrário do alegado na autuação fiscal, a impugnante e seus administradores contribuíram com o procedimento de fiscalização, apresentando os documentos que a pessoa jurídica mantinha em arquivo e respondendo aos questionamentos formulados à empresa;
5. Em relação aos seus livros, esclareceu que após fiscalização estadual teve parte de seus documentos extraviados, além de sofrer com problemas técnicos em seus arquivos, o que foi ressaltado no próprio auto de infração impugnado;
6. O auto de infração é bastante obscuro ao deixar a entender que as notas fiscais de devolução relativas à matriz foram interpretadas como vendas canceladas, sem deixar claro se estes valores foram ou não considerados para fins de apuração dos supostos tributos devidos, questão esta relevante para a apuração dos valores que lhe são exigidos;
7. Ademais, imperioso esclarecer que a existência de erros ou imprecisões nas declarações apresentadas por si só não configuram ilícitos capazes de ensejar as penalidades/responsabilizações que estão lhe sendo impostas, mormente quando tais erros não tinham a finalidade de sonegar tributos ou fraudar o Fisco, conforme pagamento do IPI relativo a dezembro de 2012, que não foi informado na respectiva declaração;
8. É evidente que as inconsistências e/ou divergências entre suas declarações identificadas pela fiscalização não podem ser tidas como atos voltados à sonegação ou à fraude fiscal, mas sim reveladoras de erros e desorganização em sua contabilidade, realizada, inclusive, por empresa terceirizada;
9. O agente fiscal não considerou pagamentos de IPI na ordem de R\$1.080.489,66 realizados pela impugnante, levando à ausência de liquidez e certeza do auto de infração, que deverá ser reconhecida ou, ao menos, deduzidos os valores mencionados, assim como os demais que a impugnante ainda venha a identificar no curso deste processo administrativo;
10. A não apresentação de livros ou documentos poderia gerar, no máximo, a imposição de penalidades por descumprimento de obrigação acessória, mas jamais gerar o

agravamento de penalidades, como se a impugnante tivesse criado embaraços de forma dolosa à fiscalização;

11. Após tecer comentários sobre extratos bancários, alega ser inconcebível a aplicação de penalidade no percentual de 150%, ainda agravada em 50%;

12. O texto constitucional impõe clara limitação ao poder de tributar do Estado, mormente quando se utiliza de exação com fins confiscatórios, conforme dispõe o art. 150, inc. IV da CF/88, e nem se diga que o princípio do não confisco não seria aplicável às multas por não terem natureza de tributo, pois o Supremo Tribunal Federal – STF já admitiu a incidência deste princípio em situação similar à discutida nos autos;

13. Tal entendimento do STF está sedimentado de tal maneira que vários estados da Federação já estão limitando a incidência de multas ao percentual máximo de 100%, como é o caso do estado de São Paulo;

14. Quanto à responsabilização pessoal e solidária dos administradores da sociedade autuada, o entendimento do autuante não deverá de forma alguma prevalecer, pois a doutrina e a jurisprudência pátria sedimentaram o entendimento de que a simples ausência de recolhimento de tributo não revela violação à lei capaz de gerar a responsabilização pessoal do administrador com base no art. 135 do CTN, sendo necessária a comprovação da violação aos seus estatutos, contratos sociais ou à legislação societária, como ocorre, por exemplo, na dissolução irregular da sociedade, mencionando doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que corroborariam seus argumentos;

15. Ademais, a responsabilização pessoal dos administradores pelos débitos da sociedade deriva de atos por estes perpetrados que gerem a incidência de novas obrigações tributárias, estranhas à atividade regular da pessoa jurídica, consoante entendimento sedimentado pelos Tribunais Pátrios;

16. Exige-se da impugnante valores de tributos inerentes ao exercício das atividades da pessoa jurídica, e não de atos delas estranhos perpetrados pelos seus administradores, o que fulmina, portanto, a incidência do art. 135 do CTN;

17. Além disso, mesmo que assim não fosse, o que se admite apenas por amor ao debate, resta igualmente sedimentado que a responsabilização pessoal do administrador somente se revela quando comprovada a existência de dolo, consoante doutrina e entendimento adotado pelo STJ, o que não ocorreu no caso em apreço, visto que não comprovada a perpetração de atos realizados para ocultar a ocorrência do fato gerador, ou mesmo de fraude;

18. A contabilidade da impugnante era realizada por empresa terceirizada, responsável pela apuração dos tributos devidos, pelo cumprimento das obrigações acessórias e atendimento à fiscalização, ou seja, a contabilização não era realizada diretamente pelos seus administradores ora impugnantes, não havendo que se falar na existência da comprovação de dolo pelas eventuais imprecisões existentes em seus documentos fiscais ou de falta de atendimento à fiscalização;

19. Não se identificaram quais teriam sido os atos dolosos, individualmente considerados, que gerasse a responsabilização de cada um dos administradores, sendo genéricas as imputações constantes do auto de infração, sem apurar, de forma clara e precisa, a ação supostamente dolosa e ilícita praticada por cada um deles;

20. Ao final, requer, que todas as notificações e intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas não só aos impugnantes, como também aos seus advogados que subscrevem a defesa.”

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

DEVOLUÇÕES DE PRODUTOS NÃO COMPROVADAS. ILEGITIMIDADE DO CRÉDITO. GLOSAS.

Incabível o creditamento do IPI relativo a devoluções de produtos lastreadas em notas fiscais emitidas pela própria contribuinte quando não comprovada a legitimidade dos lançamentos escriturados no Livro de Registro de Entradas e no Livro de Registro de Apuração do IPI, além de ausente a escrituração do Livro Registro da Produção e do Estoque ou de sistema equivalente.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO E NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ocorrência de crédito tributário espontaneamente recolhido, mas sem que tenha havido sua confissão em DCTF, deve ser ele constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício proporcional à parcela paga.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 DECADÊNCIA.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação implica na contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS.

O agravamento da penalidade por falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos tem que se basear em fatos que configurem embaraço à fiscalização. A falta de comprovação dos valores escriturados nos livros fiscais e a apresentação parcial de livros e documentos da escrituração sujeitaram a pessoa jurídica à glosa dos créditos escriturados, com a consequente exigência do correspondente crédito tributário, não servindo como suporte fático para o agravamento da penalidade.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE SÓCIO ADMINISTRADOR.

A responsabilização pelo artigo 135 do Código Tributário Nacional dá-se pela ocorrência de dolo gênero, e não dolo espécie. O sócio administrador é pessoalmente responsável pelos atos com infração à lei que pratica ou que tolera quando deveria evitar, em razão do exercício do poder de gestão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE.

Dada a existência de determinação legal expressa no sentido de que as intimações sejam endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao domicílio profissional do procurador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O Recurso Voluntário conjunto dos sujeitos passivos foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

- (i) homologação tácita dos recolhimentos efetuados supostamente a menor antes de setembro de 2012, tendo em vista a aplicação do art. 150, § 4º do CTN;
- (ii) ausência de conduta ilícita perpetrada pelos recorrentes que pudessem gerar o reconhecimento de sonegação ou fraude fiscal;

(iii) contribuíram com o procedimento de fiscalização, apresentando os documentos de fiscalização, apresentando os documentos que possuíam, tanto que foi reduzida a penalidade imposta;

(iv) a existência de erros ou imprecisões nas declarações apresentadas, por si só, não configuram ilícitos capazes de ensejar as penalidades/responsabilizações que estão sendo impostas, mormente quando tais erros não tinham a finalidade de sonegar tributos ou fraudar o fisco;

(v) a fim de comprovar que os equívocos cometidos não tinham cunho sonegatório, pagou PIS do mês de abril R\$ 40.914,18 e IPI do mês de dezembro no valor de R\$ 25.060,07, contudo nenhum destes pagamentos foram informados nas respectivas declarações;

(vi) é evidente que as inconsistências e/ou divergências entre suas declarações identificadas pela fiscalização não podem ser tidas como atos voltados à sonegação ou fraude fiscal, mas sim reveladores de erros e desorganização em sua contabilidade, realizada por empresa terceirizada;

(vii) inegável o equívoco cometido na aplicação da multa qualificada de 150%;

(viii) no caso em apreço, evidencia-se a incerteza das supostas obrigações tributárias objeto das autuações fiscais, apuradas de forma precipitada, afoita, sem a devida e necessária instrução;

(ix) devem ser excluídos da autuação os valores cobrados em decorrência da incidência de IPI sobre a revenda de produtos importados, no mercado nacional, que não passaram por qualquer processo de industrialização ou melhoramento, bem como que, igualmente, já haviam sofrido a cobrança do IPI no momento do desembaraço aduaneiro;

(x) que a dupla incidência tributária é inconstitucional e ilegal, pois viola o princípio da isonomia tributária, viola os termos do GATT e estabelece exigência do IPI sem que tenha havido processo de industrialização;

(xi) a matéria teve sus repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 946648;

(xii) as penalidades impostas possuem natureza confiscatória;

(xiii) a simples ausência de recolhimento de tributo, por si só, não revela violação à lei capaz de gerar a responsabilização pessoal do administrador com base no art. 135 do CTN, sendo necessário, para tanto, a comprovação da ocorrência de violação aos seus estatutos, contratos sociais ou à legislação societária;

(xiv) no caso em apreço, exige-se valores de tributos inerentes ao exercício das atividades da pessoa jurídica, e não de atos delas estranhos perpetrados pelos seus administradores, o que fulmina, portanto, a incidência do art. 135 do CTN; e

(xv) a responsabilização pessoal do administrador somente se revela quando comprovada a existência de dolo.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 3201-008.423 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.720928/2017-99

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

É de consignar que em outro processo administrativo fiscal, envolvendo os mesmos fatos e período aqui em apreço, mas que cuida de autos de infração lavrados em desfavor dos Recorrentes por meio dos quais foram exigidos créditos tributários relativos ao IRPJ e, reflexamente, à CSLL, PIS e COFINS, tendo sido cominada multa de ofício e agravada, o CARF apreciou Recurso Voluntário, tendo negado provimento ao mesmo, por unanimidade de votos.

Tal decisão apresenta a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2012

NULIDADE - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E MULTA DE OFÍCIO - MOMENTO DA IMPOSIÇÃO.

O lançamento tributário é o momento adequado, a teor do art. 142 do CTN, para fixar-se a sujeição passiva, inclusive, para imputar-se a responsabilidade tributária com espeque nos preceitos do art. 135, III, da mesma lei complementar ex ratione materiae anteriormente invocada e propor a penalidade cabível.

MULTA QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE DOLO E FRAUDE. APLICAÇÃO.

A inclusão em sua contabilidade de volumes exorbitantes de devolução de vendas inexistentes, bem como a inclusão de custos de fretes e de serviços de pessoa jurídica, sem qualquer comprovação documental, com o objetivo de reduzir o pagamento de tributos configura sonegação e fraude fiscal, e, portanto, justifica a qualificação da multa de ofício.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PRÁTICA DE DOLO E FRAUDE. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. REGRA DO ART 173, I, DO CTN.

O prazo decadencial para os créditos tributários sujeitos ao regime de lançamento por homologação, nos casos de dolo e fraude, é o estabelecido no artigo 173, inciso I, do CTN, com início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA QUALIFICADA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA AGRAVADA. ATENDIMENTO PARCIAL DAS INTIMAÇÕES. INAPLICABILIDADE.

Se o contribuinte atende às intimações, ainda que parcialmente, não é o caso para agravamento de multa de ofício.

APURAÇÃO - DEDUÇÃO DE VALORES PAGOS AO LONGO DO PERÍODO FISCALIZADO.

Cabe a dedução dos valores porventura pagos pelo contribuinte no curso do período de apuração fiscalizado se, e quando, comprovado que estes valores foram de fato pagos e, outrossim, desconsiderados pela Autoridade Lançadora.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU CONTRATO SOCIAL. OCORRÊNCIA.

Administradores que inserem volumes exorbitantes de devolução de vendas e custos de fretes e de serviços praticam atos com excesso de poderes, e estes administradores ao declararem falsamente, com intuito sonegatório, a DIPJ e a DCTF, praticam atos com infração à lei ou contrato social. Portanto, incidem na responsabilização solidária do art. 135 do CTN.” (Processo n.º 19515.720927/2017-44; Acórdão n.º 1302-003.436; Relator Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca; sessão de 20/03/2019)

Da referida decisão constata-se que (i) foi mantida a multa qualificada; (ii) afastada a alegação de decadência em razão de ao caso concreto se aplicar a regra do art. 173, inc. I do CTN e (iii) mantida a responsabilidade dos administradores.

Por concordar com os argumentos esgrimidos no Acórdão n.º 1302-003.436 e por terem aderência ao caso concreto, pois conforme já dito versam sobre os mesmos fatos e período, adoto o voto de lavra do Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca como razões de decidir, cujos excertos serão reproduzidos de acordo com os tópicos recursais postos pelos Recorrentes, com os devidos acréscimos e demais considerações pertinentes.

- Prejudicial de mérito – Da homologação tácita dos recolhimentos efetuados supostamente a menor antes de setembro de 2012

Os Recorrentes defendem ter ocorrido a homologação tácita dos períodos fiscalizados em conformidade com o prescrito no art. 150, § 4º, do CTN.

Ocorre que, ao caso, tem aplicação o decidido no RESP n.º 973.733/SC, o que sujeitaria o lançamento à regra de contagem de prazo preconizada pelo art. 173, I, do CTN.

No tópico próprio, será apreciada a existência da prática de ato fraudulento, sendo que, é de se antecipar, para o julgamento da presente preliminar a ocorrência de tal prática, com a aplicação da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme a seguir ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento

antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Quando ocorrer dolo, fraude ou simulação no procedimento do sujeito passivo, a regra aplicável é a prevista no art. 173 do CTN:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)"

Do voto proferido no processo nº 19515.720927/2017-44 já mencionado transcreve-se:

"Como consentâneo lógico do que foi decidido em relação a multa qualificada, e com a constatação da prática de atos fraudulentos, ao caso, mesmo que identificados pagamentos realizados pelo contribuinte no curso do período de apuração fiscalizado, aplica-se a regra inserta no art. 173, I, para a contagem do prazo decadencial, conforme o entendimento assentado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do REsp de nº 973733/SC sob o regime dos arts. 543-B e 543-C do antigo CPC, cuja ementa transcrevo a seguir, até para atender ao comando inserto no art. 62, § 2º, do RICARF citado acima: (...)"

O lançamento ora em litígio refere-se ao período de janeiro a dezembro de 2012. Assim, a decadência passaria a operar efeitos a partir de janeiro de 2018, mas, considerando-se que o Auto de Infração, lavrado em 22/09/2017, foi cientificado à autuada por via postal em 06/10/2017 (Aviso de Recebimento à fl. 2818) e por edital em 10/10/2017 (fl. 2819), tem-se que não ocorreu o transcurso do prazo decadencial, .

Diante do exposto, não há que se falar, na espécie, em "homologação tácita", como alegado pelos Recorrentes.

Assim, voto por rejeitar a preliminar em apreço.

- Da ausência de conduta ilícita perpetrada pelos Recorrentes que pudessem gerar o reconhecimento de sonegação ou fraude fiscal

Aqui, mais uma vez, é de se reproduzir o bem fundamentado voto proferido no processo 19515.720927/2017-44 que envolve os Recorrentes:

“Tal como exposto anteriormente, o contribuinte, e os solidários, não contestam as infrações descritas no auto de infração... limitam-se a afirmar que as incongruências encontradas pela Fiscalização teriam resultado apenas de uma desconexão contábil que teria, outrossim, culminado com a falta de escrituração das notas de devolução de sua filial e, ainda, das movimentações bancárias, mantidas à margem de sua escrita.

Como reforço de argumento, questionam a imputação fiscal, concernente à fraude praticada, mormente quando, inclusive, a despeito de não declarados débitos concernentes ao PIS, à COFINS e ao IPI (este último, lembrem, não é objeto deste feito), teriam, ainda assim, promovido o seu recolhimento.

Contudo, vejam bem, a qualificação da multa de ofício, e o enquadramento da conduta verificada pela D. Auditoria Fiscal, não ficara restrita à confusa escrituração contábil da empresa ou mesmo às operações financeiras praticadas e não registradas nos livros competentes (não por outra razão, a própria Autoridade Lançadora argumenta que os movimentos bancários identificados detinham valores compatíveis com a receita bruta apurada, afastando, pois, neste caso, a presunção encartada no art. 42 da Lei 9.430/96).

O fundamento fático para a acusação de fraude, *in casu*, está estreitamente vinculado, isso sim, ao volume absurdo e não comprovado de notas fiscais canceladas/devolvidas. Peço, aqui, especial atenção de meus pares para as considerações fiscais concernentes à qualificação da penalidade, apostas na efl. 86:

A fraude é a inserção de elementos inexatos ou omissão de operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal. A fraude é a documentação da sonegação. O caso concreto em questão permite concluir, portanto, que o contribuinte sonegou por meio de artil fraudulento consistente em incluir devoluções de vendas inexistentes em sua ECD e no livro registro de entradas, relativas ao CNPJ 51.946.085/000560, e escriturar contabilmente custos de fretes e de serviços de pessoa jurídica, sem qualquer comprovação documental, com o objetivo de reduzir totalmente o IRPJ e a CSLL e, parcialmente, o PIS, Cofins e o IPI devidos pela empresa. Ou seja, a multa deve evoluir para 150% conforme o §1º do art. 44 da lei 9430/1996 conjugado com os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

A falta de comprovação dos valores relativos aos custos com frete e serviços de terceiros, diga-se, não seria suficiente para autorizar a imposição majorada da multa de ofício; mas o registro de notas de devolução em vultosos R\$ 54 milhões de reais, sem qualquer prova da efetiva devolução ou, mesmo, e até, da própria venda de mercadorias, é motivo mais que suficiente para inquirir de fraudulenta a sua conduta. Neste sentido, o acórdão recorrido foi cirúrgico, como se extrai o excerto abaixo transcrito:

31. A alegação de que não houve sonegação e fraude fiscal, mas apenas erro e desorganização da contabilidade não pode ser aceita, já que os impugnantes nada esclareceram sobre fraude, em volume expressivo, apontada pela fiscalização consistente em incluir devoluções de vendas inexistentes em sua ECD e no livro registro de entradas, relativas ao CNPJ 51.946.085/000560, e escriturar contabilmente custos de fretes e de serviços de pessoa jurídica, sem qualquer comprovação documental, com o objetivo de reduzir totalmente o IRPJ e a CSLL e, parcialmente, o PIS, Cofins e o IPI devidos pela empresa. Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a empresa Lumini registrou em seu livro registro de entradas R\$ 54,1 milhões, mas apenas R\$ 5.354.220,72 foram confirmados pela fiscalização.

De fato, estivéssemos diante de uma ou algumas notas fiscais, poder-se-ia até cogitar de mera culpa, por descuido ou desídia. Mas no valor identificado, o indício de fraude assume o caráter de certeza, mormente quando somado aos demais elementos trazidos pela fiscalização, em especial, aqueles obtidos a partir de circularização realizada junto

aos Clientes da empresa que afirmaram desconhecer as próprias operações de aquisição das mercadorias alegadamente devolvidas. Confira-se:

Tratando-se de notas fiscais de devoluções de mercadorias, ainda que emitidas pela própria vendedora, há em seu corpo a indicação da nota fiscal originária da venda e a data de sua efetivação, possibilitando a circularização e a verificação de sua regularidade.

De um modo geral as diligenciadas comprovaram que não houve a devolução das mercadorias. Verificamos que algumas empresas não tinham sequer o conhecimento dessas notas fiscais de devoluções. Por outro lado, comprovaram que as notas fiscais originárias das vendas não corresponderam a vendas de fato, concretizadas e liquidadas.

Para além de dúvidas razoáveis, diga-se, não se está diante de um simples desacerto da contabilidade da empresa, mas, isto sim, de uma prática deliberada e reiterada que objetivava a redução da receita bruta da empresa que, como demonstrado no TVF, culminou com a diminuição do montante de tributo a ser recolhido (quanto ao PIS e a COFINS) e ocultou a ocorrência de elemento componente do fato gerador do IR e da CSLL.

A reiteração da conduta, e a sua prática deliberada, no contexto acima exposto, deixa extreme de dúvidas a tipificação das situações prescritas, principalmente, pelo art. 72 da Lei 4.502 (fraude ato tendente a retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador) e, conseqüentemente, autoriza a qualificação da multa de ofício nos termos do art. 44, 1, da Lei 9.430/96.

Corretos, neste passo, a autoridade lançadora e a DRJ, pelo há que se negar provimento, neste ponto, ao recurso voluntário.”

Da decisão recorrida é de se destacar:

“O auditor fiscal constatou a existência de registros no Livro de Entradas da autuada de notas fiscais de devoluções emitidas por ela própria no valor total de aproximadamente R\$ 54,1 milhões, dos quais R\$48,75 milhões não têm qualquer respaldo, sem comprovação de que as devoluções de fato ocorreram e de que houve o efetivo ressarcimento financeiro.

Intimada a comprová-las, a autuada limitou-se a informar que sofreu uma fiscalização estadual relativa ao período de 2008 a 2012, e que, ao final, os livros e documentos foram extraviados. Assim, a documentação apresentada à fiscalização corresponderia ao total de documentos fiscais que detém ou que conseguiu recuperar.

Ora, não é razoável que a empresa não possua um único documento sequer comprovando as devoluções de mercadorias em montante tão elevado. Na Escrituração Contábil Digital (ECD), as devoluções de mercadorias são de aproximadamente R\$ 28,55 milhões, correspondendo a 30,37% do total do seu faturamento anual em 2012, de aproximadamente R\$94 milhões, apurado pela fiscalização a partir da ECD e com base nas notas fiscais eletrônicas (Nfe) de vendas.

(...)

Ainda que tratado no Termo de Verificação em tópico específico acerca do arbitramento do lucro tributável, ressalte-se, por oportuno, que na ECD da contribuinte todos os lançamentos contábeis, sem exceção, são escriturados de forma totalizada ao final de cada mês, e, intimada a apresentar seus livros auxiliares à contabilidade, a autuada respondeu apenas “*que deixa de apresentar os livros contábeis auxiliares solicitados, relativos ao ano-calendário de 2012, tendo em vista a impossibilidade de recuperação e ou reconstituição dos arquivos em questão, em razão da ocorrência de problemas de ordem técnica, os quais não logrou superar, não obstante as diversas tentativas realizadas*”. Não esclareceu quais teriam sido esses problemas de ordem técnica, nem mesmo quais as providências adotadas para solucioná-los.

Uma vez não apresentadas as notas fiscais de devoluções supostamente emitidas pela filial inscrita no CNPJ sob o número 51.946.085/0005-60, desconhece-se por completo a natureza dessas operações, se se tratavam de mercadorias devolvidas por consumidores finais desobrigados de inscrição estadual e assim não autorizados a emitir notas fiscais nas devoluções das mercadorias, tal como afirmado pela contribuinte em resposta à fiscalização, ou mesmo se se tratavam de mercadorias retornadas pela filial ao estabelecimento matriz e registradas no Livro de Registro de Entradas. (...)”

Assim, é de se negar provimento ao recurso no tópico.

- Das necessárias deduções a serem realizadas nos AIIMS – Incerteza e iliquidez dos supostos débitos

Os recorrentes alegam a incerteza das supostas obrigações tributárias, pois teriam sido apuradas sem a devida e necessária instrução, bem como não foi considerado determinado valor pago pela contribuinte e que tal circunstância (pagamento) foi reconhecida pela decisão recorrida. Neste cenário, dizem os Recorrentes, deve ser reconhecida a iliquidez e incerteza do lançamento.

São improcedentes os argumentos recursais. Como dito a decisão recorrida reconheceu pagamentos efetuados, procedendo ao devido ajuste no lançamento.

Da decisão recorrida tem-se a correta apreciação do tema:

“Quanto aos pagamentos do IPI no valor total de R\$1.080.489,66 que não teriam sido considerados no Auto de Infração, foram alocados aos débitos confessados pela própria contribuinte em DCTF (fls. 562/1048), que correspondem ao saldo do imposto a pagar por ela apurado e declarado.

Considerando-se que a autuação refere-se exclusivamente ao crédito do IPI incidente sobre devoluções de mercadorias informadas nos Livros de Registro de Entradas e de Apuração do IPI e não comprovadas, conforme Anexo I à folha 1966, inexistente reparo a se fazer, neste particular, no procedimento do agente do Fisco.

No que tange a dezembro de 2012, nenhum valor de IPI foi confessado pela contribuinte na DCTF. Logo, o pagamento no valor de R\$25.060,07 não foi alocado a qualquer débito. Como mencionado no parágrafo anterior, o valor lançado de ofício refere-se exclusivamente ao crédito do imposto incidente sobre devoluções de mercadorias não comprovadas, e não sobre débitos de IPI declarados. Desta forma, uma vez disponível o valor do pagamento espontaneamente efetuado, deve ser considerado na extinção do crédito tributário do Auto de Infração ora em litígio.

Nesse caso, a Coordenação Geral de Tributação – COSIT da então Secretaria da Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Interna nº 8, de 30 de abril de 2007, se pronunciou no sentido de que, em função de o crédito tributário correspondente não ter sido confessado, deve ser constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício correspondente ao valor recolhido, conforme ementa a seguir reproduzida:

SCI nº 8, de 30 de abril de 2007

EMENTA: O indébito decorrente de pagamento de tributo a maior do que o informado pelo contribuinte em DCTF, DIRPF ou declaração de ITR, não deverá ser considerado para efeito de aproveitamento/utilização na apuração do tributo devido, devendo o respectivo crédito tributário ser constituído de ofício em sua totalidade.

Comprovando o contribuinte, na impugnação, que já pagou o tributo lançado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento poderá exonerá-lo da multa de ofício, quando o pagamento houver sido tempestivo.

Merece transcrição parte da fundamentação da referida solução de consulta interna, a seguir transcrita:

9. Primeiramente, cabe ressaltar que os indébitos em referência são decorrentes de pagamentos efetuados a maior do que o declarado pelo contribuinte em DCTF, DIRPF e declaração de ITR, e que, por conseguinte, poderiam ser utilizados/aproveitados quando do cálculo do respectivo tributo devido em procedimento de ofício.

10. Entretanto, como ressalta a Cofis deve ser considerado o fato de que o contribuinte pode não concordar com o lançamento tributário e, por conseguinte, com o aproveitamento/utilização de ofício do respectivo crédito na apuração do tributo devido, tendo o direito de impugnar esse lançamento.

11. Acrescenta-se a impossibilidade se efetuar por meio dos sistemas da SRF a vinculação de um pagamento a dois tipos de débitos e, portanto, o aproveitamento/utilização de um indébito para fins de dedução no cálculo de tributo devido, em procedimento de ofício, o que possibilita que esse valor, porventura utilizado em procedimento de ofício, seja objeto de restituição ou compensação por parte do contribuinte.

12. Caso o contribuinte comprove na impugnação que já pagou o tributo lançado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento poderá exonerá-lo da multa de ofício, quando o pagamento houver sido tempestivo.

(...)

Portanto, em relação a dezembro de 2012, deve ser mantido, em sua totalidade, o IPI lançado de ofício, quanto ao seu principal, exonerando-se, no entanto, a multa de ofício proporcional à parcela paga, conforme demonstrativo ao final deste voto, devendo a autoridade competente providenciar a devida alocação do valor pago ao crédito tributário ora constituído.”

Em sua peça recursal, os Recorrentes não trouxeram nenhum outro elemento apto a derruir as conclusões postas na decisão vergastada.

No demonstrativo a seguir estão os valores mantidos e exonerados pela decisão de 1ª instância:

Período de Apuração	IPI Lançado	Valor do IPI mantido, sobre o qual incidirá a multa de ofício (150%)	Valor do IPI mantido sem incidência da multa de ofício
31/12/2012	209.507,86	184.447,79	25.060,07
Demais P.A.	2.538.265,43	2.538.265,43	—
TOTAL	2.747.773,29	2.722.713,22	25.060,07

Diante do exposto, é de se negar provimento ao recurso na matéria.

- Da necessidade de exclusão, do AIIM, dos valores cobrados em decorrência da incidência de IPI sobre a revenda de produtos importados

Com relação ao argumento de que não incide o IPI nas saídas quando da comercialização se o produto industrializado importado não tiver sido submetido a qualquer processo de industrialização, entendimento com o qual este Conselheiro concorda, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo decidiu pela incidência do IPI em tais situações, conforme decisão a seguir transcrita:

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. FATO GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA AUTORIZADA PELO ART. 51, II, DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9, I E 35, II, DO RIPI/2010 (DECRETO N. 7.212/2010).

1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN - que compõem o fato gerador, seja pela combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 - que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

3. Interpretação que não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora. Além disso, não onera a cadeia além do razoável, pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.

4. Precedentes: REsp. n. 1.386.686 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; e REsp. n. 1.385.952 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.09.2013. Superado o entendimento contrário veiculado nos EREsp. n.º 1.411749-PR, Primeira Seção, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Ari Pargendler, julgado em 11.06.2014; e no REsp. n. 841.269 - BA, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 28.11.2006.

5. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: "os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil".

6. Embargos de divergência em Recurso especial não providos. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008." (EREsp 1403532/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2015, DJe 18/12/2015)

É de se consignar que a matéria em apreço teve sua repercussão geral admitida pelo Supremo Tribunal Federal - STF no Recurso Extraordinário n.º 946648, conforme decisão a seguir reproduzida:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO - IPI - DESEMBARAÇO ADUANEIRO - SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR - INCIDÊNCIA - ARTIGO 150, INCISO II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - ISONOMIA - ALCANCE - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA.

Possui repercussão geral a controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na saída do estabelecimento importador de mercadoria para a revenda, no mercado interno, considerada a ausência de novo beneficiamento no campo industrial." (RE 946648 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 30/06/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-212 DIVULG 04-10-2016 PUBLIC 05-10-2016)

Tal recurso foi julgado pelo STF, tendo sido firmada a seguinte tese:

"É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno"

A decisão está assim ementada:

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. BENS IMPORTADOS. INCIDÊNCIA NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO E NA SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR PARA COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO INTERNO. CONSTITUCIONALIDADE. 1. A sistemática legal de tributação dos bens importados pelo imposto sobre produtos industrializado – IPI é compatível com a Constituição. 2. Recurso Extraordinário a que se nega provimento, com a fixação da seguinte tese de julgamento para o Tema 906 da repercussão geral: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno." (RE 946648, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-272 DIVULG 13-11-2020 PUBLIC 16-11-2020)

Assim, deve ser aplicado o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que prescreve que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Neste sentido:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 30/04/2008 a 31/08/2008

IPI. INCIDÊNCIA. REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS.

Por força do § 2º, do art. 62, do RICARF/2015, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543C do CPC), de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (EREsp 1.403.532/SC, DJe 18/12/2015).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/04/2008 a 31/08/2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte" (Processo n.º 13603.721171/2011-90; Acórdão n.º 3401-004.417; Relator Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida; Sessão de 21/03/2018)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

IMPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IPI NA REVENDA NO MERCADO INTERNO.

No julgamento dos Embargos de Divergência - EREsp n.º 1403532 pela sistemática dos Recursos Repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça fixou a tese de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil. Enquanto o Supremo Tribunal Federal não julgar o RE n.º 946.648, cuja repercussão geral foi reconhecida, permanece válida a decisão do STJ.

REVENDA NO MERCADO INTERNO DE MERCADORIA IMPORTADA A DISTRIBUIDORAS INTERDEPENDENTES DO IMPORTADOR. SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA COMPROVADA.

Tendo sido comprovado que as revendas para distribuidor interdependente buscavam unicamente dissimular a real operação de venda para terceiros não interdependentes, torna-se nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, nos termos do art. 167 do Código Civil. (...)” (Processo n.º 10980.725019/2016-03; Acórdão n.º 3401-006.867; Relator Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares; sessão de 22/08/2019)

Diante do exposto, é de se negar provimento ao recurso sob tal argumento, repita-se, ressalvado o entendimento pessoal deste Conselheiro.

- Da natureza confiscatória das penalidades impostas

Em relação ao argumento recursal de que as penalidades impostas possuem natureza confiscatória aplica-se a Súmula n.º 2 do CARF, a seguir ementada:

“**Súmula CARF n.º 2** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

- Da responsabilização dos sócios por força do art. 135, III do CTN

Novamente, excerto do voto proferido no processo 19515.720927/2017-44:

“Para sustentar a sua irresponsabilização, vejam bem, os insurgentes se embasam em três teses:

- a) não houve comprovação da prática de atos fraudulentos ou ilícitos suficientes a tipificar a hipótese do art. 135, III, do CTN;
- b) os vícios de escrituração contábil seriam de responsabilidade da empresa terceirizada contratada para efetuar a *"apuração dos tributos devidos, pelo comprimento (sic) das obrigações acessórias e o atendimento à fiscalização"*;
- c) os tributos apurados na ação fiscal não seriam estranhos à atividade operacional da empresa o que, a seu ver, inviabilizaria a atribuição de responsabilidade à terceiros.

Quanto à prática dos atos ilícitos, já se assentou no tópico III.1, deste voto, a ocorrência de condutas ilícitas, tipificantes, inclusive, dos crimes descritos nos art. 71 e 72 da Lei 4.502/64...

Em relação ao argumento de que os vícios de escrituração seriam de responsabilidade de terceiros contratados para efetivá-la, vale destacar, primeiramente, que o dever de acompanhar e validar registros contábeis é de inteira responsabilidade dos administradores; a adoção de medidas ou condutas ilícitas por parte de escritórios de contabilidade somente serviria como supedâneo fático à irresponsabilização dos gerentes ou sócios administradores se, e quando, comprovada a ocultação destas práticas, por parte dos aludido escritórios, dos próprios gestores da empresa ou companhia (que revelaria ao ausência de liame entre a conduta destes e os atos inquinados de ilegalidade).

A par disso, e como já alertado no por vezes citado tópico III.1, acima, o motivo central tanto para a imposição da multa qualificada, como para a fixação da própria responsabilidade tributária, foi a emissão de um volume absurdo de notas de devolução, sem provas de sua causa ou mesmo da própria ocorrência da venda de mercadorias pretensamente devolvidas e, ainda, a apropriação de custos sem a necessária comprovação de sua inoocorrência.

E para que não reste dúvidas sobre a declinação deste motivo no TVF, veja-se o que asseverou a D. Autoridade Lançadora:

Antonio Pedro Dudus Gutfreund e Eduardo Scott Gutfreund simplesmente se utilizam da personalidade jurídica autônoma da empresa para inserir contabilmente custos de fretes e de serviços, além de devoluções não comprovadas em volumes exorbitantes e desproporcionais, todos sem comprovação documental, com a finalidade de reduzir o lucro tributável e os tributos devidos pela empresa.

Estes dois fatos (devoluções e custos não comprovados) nada tem a ver com uma sustentada "desorganização contábil" já que a emissão de notas fiscais, o seu cancelamento, ou a emissão de notas de devolução, é de responsabilidade dos administradores da empresa e não dos escritórios de contabilidade. São os gerentes quem acordam as vendas de mercadorias e de prestação de serviços e são estes, e ninguém mais, que decidem por desfazer tais negócios e, assim, emitir as notas de devolução ou promover o cancelamento de documentos já emitidos. E são, igualmente, eles que devem inserir nos aludidos documentos as justificativas para o seu cancelamento ou concernentes à devolução.

Como confessam os próprios recorrentes, o papel de sua contabilidade era, exclusivamente, a *"apuração dos tributos devidos, pelo comprimento (sic) das obrigações acessórias e o atendimento à fiscalização"*.

Quanto aos custos com frete e serviços de terceiro, mais uma vez vale a advertência: os profissionais de contabilidade se limitam a registrar os dispêndios informados pela direção da empresa! A contratação destes serviços (frete e serviços de terceiro) e, por conseguinte, a obtenção de documentos comprobatórios de sua concretização são de responsabilidade daqueles que detém, efetiva e concretamente, poder para acertar a pactuação de tais avenças.

Isto é, os atos ilícitos apontados anteriormente são, e só podem ser, de responsabilidade dos sócios gerentes, ficando evidente, pois, no caso, o autoria das condutas ilegais tratadas no processo.

Por fim, e no que tange a alegação de que apenas os atos que resultassem na apuração de tributos estranhos à atividade operacional do contribuinte, além da absoluta falta de lastro técnico teórico (já que, com pontuado pela DRJ, esta restrição não se encontra aposta no corpo do art. 135 do CTN), tal tese não encontra guarida nem mesmo na própria jurisprudência invocada no apelo para justifica-la.

É que o insurgentes reproduzem a ementa de julgado que, aparentemente, validaria a sua pretensão. A leitura do voto condutor da decisão do DF CARF MF Fl. 3755 TRF/1ª Região, de outra sorte, revela o correto entendimento daquele órgão sobre o tema.

Veja-se:

Leitura apropriada desse artigo revela que só serão pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas que, em razão de seus atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, resultarem **em novas obrigações tributárias**, não oriundas da atividade regular da pessoa jurídica, o que não ocorreu no caso, onde os atos do gerente da autora **não resultaram novos tributos**. Ao contrário, foram sonegadas informações que, se não apuradas pelo Fisco, teriam resultado em pagamento a menor dos referidos tributos.

Objetivamente, o que afirmara o TRF, por ocasião do julgamento acima destacado, é que, só se cogita, por óbvio, de responsabilidade tributária, se e quando o ato praticado resultar em nova exigência fiscal **paralela às obrigações decorrentes hodiernamente da atividade da empresa**. Em outras palavras, os tributos já constituídos pelo próprio contribuinte, mediante declaração, não encerram a responsabilização de terceiros, mas apenas aqueles que surgem, ou surgiram, acaso não tivessem praticados atos tendentes à ocultação do fato gerador ou de seus elementos constitutivos. Esta a correta inteligência da decisão invocada pelos recorrentes. A responsabilidade tratada pelo art. 135, III, se instaura a partir, justamente, da constatação da exigência nova apurada a partir da identificação de atos ilícitos praticados para impedir a apuração desta mesma nova exigência.

Absolutamente descabida, pois, a alegação em testilha e perfeitamente tipificada a hipótese de responsabilização tributária aventada pelo art. 135, III, do CTN, sendo de se desprover, também aqui, o apelo voluntário.”

Do Termo de Verificação Fiscal tem-se:

Quanto ao excesso de poderes, os administradores (no caso concreto) atuam livres e desimpedidos, para além dos poderes que a norma contratual lhes confere, isto é, extrapolando as atribuições que lhe foram outorgadas. Trata-se de comportamento comissivo, ao contrário do estabelecido no art. 134 do mesmo CTN.

Antonio Pedro Dudus Gutfreund e Eduardo Scott Gutfreund simplesmente se utilizam da personalidade jurídica autônoma da empresa para inserir contabilmente custos de fretes e de serviços, além de devoluções não comprovadas em volumes exorbitantes e desproporcionais, todos sem comprovação documental, com a finalidade de reduzir o lucro tributável e os tributos devidos pela empresa.

(...)

Há descumprimento aos artigos 1.053 e 1.011 do Código Civil, os quais determinam que o administrador da sociedade deve ter, no exercício das suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus negócios.

(...)

Quanto à **infração à lei ou contrato social**, o dolo dos administradores resta comprovado pelas seguintes condutas:

- O contribuinte, na figura de seus administradores, declarou falsamente, com intuito sonegatório, a base tributável da Lumini à época da realização dos fatos geradores (DIPJ apurando prejuízos em todos os trimestres de 2012 e DCTF sem valores devidos ao IRPJ e CSLL e com valores a menor para o IPI, PIS e Cofins).
- O contribuinte, na figura de seus administradores, não apresentou os livros auxiliares à contabilidade, as notas fiscais de devolução da filial CNPJ 51.946.085/0005-60 e nenhum documento contábil que comprovasse os gastos com fretes e serviços prestados por terceiros, não obstante obrigado pela lei e legislação (CTN, art. 195 e parágrafo único), afrontando o próprio contrato social. Aliás, o teor do Contrato Social não deixa

dúvidas sobre o dever de contabilização conforme as disposições legais e atinentes à técnica contábil.

(...)

No presente caso, ainda que a contabilidade da pessoa jurídica fosse realizada por empresa terceirizada, tal como alegado na impugnação, não é crível que durante todo o período autuado os sócios administradores não tenham acompanhado as transações comerciais da empresa, analisado os tributos apurados e os recolhimentos ao Fisco, sem em momento algum questionar os valores elevados das devoluções de mercadorias, certificando-se da sua veracidade e legitimidade, verificando os documentos comprobatórios, ainda mais quando as supostas devoluções ultrapassavam 30% do faturamento anual.

Logo, os administradores são responsáveis por praticar os atos que caracterizam a infração específica referente à lei tributária, que ficou claramente provada nos autos.

É válida a atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário aos sócios administradores que praticaram os atos e negócios jurídicos simulados representando a pessoa jurídica, por ficar evidente o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores, na medida em que, criando créditos ilegítimos de IPI, reduziram o pagamento do imposto, revertendo para seus patrimônios, de forma indireta, os valores que deixaram de ser recolhidos aos cofres públicos.””

Acrescento que, para que reste configurada a responsabilidade prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional, devem estar presentes duas condições: (i) os sócios, os acionistas, os gerentes e/ou administradores devem praticar atos de gestão e (ii) a obrigação tributária deve decorrer de atos praticados com abuso de poder ou contrários à lei, contrato social ou estatutos. Logo, o elemento doloso deve estar presente, o que foi configurado no caso em apreço.

O Código Tributário Nacional assim estabelece no art. 134:

"Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório."

Impõe-se a transcrição do art. 135 do citado texto legal:

"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."

Não lograram êxito os Recorrentes em derruir os argumentos encartados no processo tanto da Fiscalização quanto os produzidos em sede de decisão de 1ª instância.

Com relação a responsabilidade solidária, assim tem decidido o CARF:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR DE FATO. ART. 135, III. CABIMENTO. NATUREZA DA RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR. EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que a responsabilidade dos sócios, gerentes ou administradores (sejam formais ou de fato), prevista no art. 135, III é solidária e não exclui do polo passivo a pessoa jurídica administrada. Sendo notória a ascendência do sujeito apontado como o administrador de fato das empresas pertencentes ao seu grupo familiar revela-se indiscutivelmente este que era o responsável de fato pela gestão dos negócios da empresa indicada no polo passivo da autuação. Com relação à infração à lei, esta resta mais do que caracterizada, não apenas do ponto de vista da utilização de empresas e contratos fictícios na prestação de serviços, com vistas ao pagamento de propinas, em violação à lei penal, como pela utilização como despesas dedutíveis os pagamento efetuados que, sabidamente não correspondiam à despesas efetivas, infringindo a legislação tributária. Desta feita, a imputação encontra-se em perfeita consonância com o entendimento do STJ exarado no acórdão do REsp 1101728SP. Inexiste contradição ou erro na sujeição passiva indicada no auto de infração, seja quanto ao devedor principal (pessoa jurídica), seja quando ao responsável solidário (administrador de fato). (...)" (Processo nº 13896.723262/2015-45; Acórdão nº 1302-002.549; Relator Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado; sessão de 20/02/2018)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTIGO 135, III, DO CTN.

Cabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas que, agindo na condição de gestores de pessoa jurídica de direito privado pratiquem condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude. Responsabilização solidária imputada na forma do artigo 135, III, do CTN, que se mantém à vista da farta documentação acostada aos autos. (...)" (Processo nº 10920.722844/2016-52; Acórdão nº 1402-004.347; Relator Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella; sessão de 12/12/2019)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

(...)

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, III, CTN.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de

“pessoas jurídicas de direito privado.” (Processo n.º 10580.721709/2015-15; Acórdão n.º 2202-005.922; Relator Conselheiro Martin da Silva Gesto; sessão de 16/01/2020)

Assim, é de se negar provimento ao recurso no tema.

- Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade