



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.721137/2013-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.881 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria IPI
Recorrente CPA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIAIS EIRELI e OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

LANÇAMENTO IPI. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS.

Para o IPI, impera o princípio da autonomia dos estabelecimentos. O Auto de Infração lavrado em face do estabelecimento matriz não pode alcançar fatos geradores realizados pelo estabelecimento filial.

MULTA AGRAVADA. ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES.

Verificado o atendimento das intimações pelo Contribuinte, ainda que de forma incompleta, afasta o agravamento da multa, mormente quando a ausência de determinados documentos não impede o lançamento.

RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA POR INFRAÇÃO À LEI. CABIMENTO.

Comprovado nos autos que o sócio gerente agiu com dolo objetivando omitir do conhecimento da autoridade competente débito de imposto, inclusive com descumprimento de obrigações fiscais acessórias e inobservância do princípio da entidade, a aplicação do art. 135, III do Código Tributário Nacional se mostra correta e inafastável.

PENALIDADE QUALIFICADA. PRESENÇA DE FUNDAMENTO.

A imposição de penalidade qualificada de 150% é aplicável uma vez presente nas ações do sujeito passivo a evidenciação de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para (i) determinar a exclusão de todos os lançamentos relativos ao estabelecimento filial, não autuado; e (ii) excluir o agravamento da multa de ofício. Vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, relatora, Leonardo Vinicius Toledo de

Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior, que lhe deram provimento parcial em maior extensão, para também excluir a qualificação da multa de ofício e a responsabilidade solidária do sócio Benedito Antônio de Oliveira pelo crédito tributário lançado.

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários apresentado pelos Contribuintes Solidários em face do acórdão nº **14-58.654**, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de Auto de Infração de IPI, no valor de R\$ 2.578.876,04, em virtude de o sujeito passivo não ter feito a apuração do imposto, não escriturou o livro fiscal próprio, não cumpriu com obrigações acessórias e não recolheu o IPI, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 7056/7066.

Conforme itens 13 a 15 do referido termo, fl. 7058, a autuada é contribuinte do IPI por equiparação e, portanto, obrigada a apuração e recolhimento do imposto.

A autoridade fiscal qualificou a multa de ofício em virtude do não recolhimento do IPI, uma vez que o sujeito passivo não escriturou o Livro Registro de Apuração do IPI, bem como não declarou em DCTF, o valor do IPI devido, o que caracterizaria, em tese, o crime de sonegação fiscal, previsto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

A autuada foi cientificada em 04/06/2013 e, irresignada, apresentou sua impugnação em 03/07/2013, fls. 7165, deduzindo como argumento de defesa, o que segue.

- 1. que a impugnante não é contribuinte do IPI;*
- 2. que há errônea eleição do sujeito passivo, pois deveria figurar no pólo passivo a filial, em razão da autonomia dos estabelecimentos;*
- 3. Que não cabe a aplicação da multa qualificada, pois não comprovado o evidente intuito de fraude;*

Em virtude de pagamentos de contas pessoais ou transferências bancárias de valores, a autoridade fiscal considerou presentes os requisitos legais para enquadramento dos citados abaixo como responsáveis solidários.

BENEDITO ANTONIO DE OLIVEIRA, CPF nº 886.086.038-53, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fls. 7047. Ciência em 04/06/2013, com fundamento no artigo 135, III do CTN. Impugnação apresentada em 04/07/2013, fl. 7184.

JASON PAULO DE OLIVEIRA, CPF nº 130.416.878-60, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fls. 7049. Ciência em 01/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 04/07/2013, fl. 7265.

JOÃO PAULO DE OLIVEIRA, CPF nº 107.863.728-85, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fls. 7053. Ciência em 03/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 03/07/2013, fl. 7316.

J.P. DISTRIBUIDORA DE INSUMOS AGROINDUSTRIAIS EIRELI, CNPJ nº 03.309.017/0001-13, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fls. 7135. Ciência em 01/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 02/07/2013, fl. 7410.

KOLOVEC DO BRASIL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA. CNPJ nº 07.123.803/0001-82, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fls. 7134. Ciência em 03/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 02/07/2013, fl. 7528.

SON REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA., CNPJ nº 08.753.190/0001-20, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fl. 7133. Ciência em 01/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 02/07/2013, fl. 7433.

SONIA MARIA RIBEIRO DE OLIVEIRA, CPF nº 103.831.918-82, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fs. 7132. Ciência em 01/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 02/07/2013, fl. 7364.

NADIA MACRUZ MASSIH DE OLIVEIRA, CPF nº 151.134.798-88, Termo de Responsabilidade Tributária Passiva, fls. 7136. Ciência em 01/06/2013, com fundamento no artigo 124 do CTN. Impugnação apresentada em 02/07/2013, fl. 7222.

Nestas impugnações, os responsáveis solidários passivos opõem-se aos motivos determinantes de suas responsabilizações, enquadramento legal e provas documentais, objetivando o afastamento da pretensão fiscal.

É o relatório

Após exame das Impugnações apresentadas pelos Contribuintes, a DRJ proferiu acórdão mantendo o lançamento tributário, mas afastando a responsabilidade solidária dos diversos agentes acima elencados, mantendo, apenas, a responsabilidade do sócio gerente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovada a existência de "interesse comum" dos beneficiários de pagamentos sem causa do sujeito passivo nas operações que constituam o respectivo fato gerador da obrigação principal, não há fundamento jurídico para imputar-lhes responsabilidade tributária.

RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA POR INFRAÇÃO À LEI. CABIMENTO.

Comprovado nos autos que o sócio gerente agiu com dolo objetivando omitir do conhecimento da autoridade competente débito de imposto, inclusive com descumprimento de obrigações fiscais acessórias e inobservância do princípio da entidade, a aplicação do art. 135, III do Código Tributário Nacional se mostra correta e inafastável.

PENALIDADE QUALIFICADA. PRESENÇA DE FUNDAMENTO.

A imposição de penalidade qualificada de 150% é aplicável uma vez presente nas ações do sujeito passivo a evidenciação de dolo, fraude ou simulação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Inconformados, o Contribuinte principal CPA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIAIS EIRELI e o Sócio Gerente BENEDITO ANTÔNIO DE OLIVEIRA apresentaram Recursos Voluntários a este CARF, reiterando os argumentos de defesa apresentados.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Em primeiro exame do feito esta Turma Julgadora resolveu pela conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora esclarecesse, dentre os valores lançados, quais se referiam à matriz, e quais dizem respeito às operações da filial, efetuando a devida segregação, acrescentando demais informações ou justificativas entendidas como pertinentes. Isso porque, embora tenha sido autuado o estabelecimento matriz, verificou-se a existência de lançamentos também do estabelecimento filial do Recorrente.

A unidade de origem apresentou Relatório Fiscal efetuando a segregação solicitada e apresentando novos cálculos do IPI devido desconsiderando as notas fiscais de venda da filial.

O feito retornou para julgamento, tendo sido novamente convertido em diligência para a intimação dos Recorrentes, que, embora determinada, não fora realizada na primeira oportunidade.

Realizada a intimação, nenhum dos contribuintes se manifestou quanto à manifestação fiscal, retornando os autos, portanto, para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora

Os Recursos Voluntários são próprios e tempestivos, portanto, deles tomo conhecimento.

Por se tratar de recursos autônomos e com fundamentos jurídicos distintos, a análise dos argumentos será feita de forma apartada.

RECURSO VOLUNTÁRIO - CPA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIAIS EIRELI

Enquadramento como Contribuinte do IPI

O enquadramento da Recorrente como contribuinte do IPI foi assim fundamentado pela Fiscalização:

*13. Nos termos do artigo 4º do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002 (RIPI/2002), caracteriza-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o seu aperfeiçoamento para o consumo. Nos termos do artigo 9º, inciso IV, do mesmo Decreto temos que, **equipara-se a estabelecimento industrial, os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante***

remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos.

14. Nos termos do artigo 24, inciso III do RIPI/2002 são obrigados ao pagamento do IPI como contribuinte o estabelecimento equiparado a indústria, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem assim quanto aos demais fatos geradores que decorram de ato que praticar.

15. Através das notas fiscais apresentadas constatamos que a maior parte das mercadorias foram compradas (pela filial) da empresa Rhodia Poliamida e Especialidades Ltda, foram industrializadas pela empresa Fama Produtos Químicos Ind e Com Ltda e foram vendidas pela matriz. As correspondentes notas fiscais de vendas apresentam os destaques do IPI. Pela industrialização, considerando a legislação citada no item anterior, a Empresa CPA equipara-se a estabelecimento industrial, ficando obrigada ao pagamento do IPI quanto à venda de seus produtos.

Quanto a esse aspecto, a Recorrente não se insurge em relação à constatação de equiparação à industrial. Contudo, argumenta que, na hipótese dos autos, apenas o estabelecimento filial poderia ser equiparado à contribuinte do IPI, pois é este que dá saída de produtos industrializados por terceiros. E, no caso, o autuado foi o estabelecimento matriz.

Discorre que o estabelecimento matriz, autuado, não remeteu matéria-prima para industrialização, seja para estabelecimento da mesma empresa, ou para estabelecimentos de terceiros.

Assim, postula pela aplicação da teoria da autonomia dos estabelecimentos, de modo a afastar a autuação fiscal lavrada em face exclusivamente do estabelecimento matriz.

O acórdão recorrido, nesse aspecto, afirmou apenas que *"a matriz ao emitir suas notas fiscais de saída, destacava o IPI em seus documentos fiscais, reforçando que a mesma tinha conhecimento de sua condição de contribuinte do IPI"*, concluindo que *"a alegação de que houve eleição errônea de sujeito passivo não encontra suporte nos documentos acostados nos autos."*

Ao examinar o Termo de verificação fiscal, notadamente as planilhas de fls. 7067/7130, nota-se que, de fato, existem notas fiscais tanto do estabelecimento matriz, como do estabelecimento filial.

O Termo de Verificação fiscal também aponta esta dualidade:

16. Analisando as notas fiscais apresentadas pela Empresa, verificamos que a Empresa registrou, nos Livros de Entradas e Saídas de Mercadorias, ora o valor bruto das notas fiscais (mercadoria mais o valor do IPI), ora somente o valor da mercadoria. Constatamos, ainda, que os valores totalizados das notas fiscais também não correspondem aos totais registrados na contabilidade. Por essa razão e também pela falta do Livro de Apuração de IPI, apuramos o referido imposto devido utilizando as informações constantes nas notas fiscais

apresentadas e nas notas fiscais extraídas do banco de dados da RFB (filial: período 09/2009 a 12/2009).

17. Apuramos o imposto (débitos) totalizando mensalmente os valores de IPI destacados nas notas fiscais dos produtos vendidos. Relacionamos, em planilha anexa, as informações das referidas notas fiscais de saída.

18. De acordo com artigo 164, incisos I e X do Decreto nº 4.544 de 26/12/2002 (RIPI/2002), os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (art. 25 da Lei nº 4.502/64) do IPI destacado nas notas fiscais, relativas às aquisições de bens para a industrialização e relativas às entregas e transferências simbólicas do produto. Assim, apuramos os referidos créditos da Empresa, somando os valores destacados nas notas fiscais da matriz, relativas às compras de mercadorias para a industrialização (CFOP 1101, 1122, 1401, 2101) e os valores destacados nas notas fiscais de transferência de mercadorias (filial para a matriz) (CFOP 2152 e 6152).

Relacionamos, em planilha anexa, as informações das referidas notas fiscais (créditos).

Observa-se, portanto, que num único auto de infração estão sendo cobrados créditos de IPI relativos tanto à filial, quanto à matriz, sendo que apenas a matriz foi autuada.

Tal circunstância, de fato, afronta o princípio da autonomia dos estabelecimentos para fins de apuração do IPI, já consolidado no âmbito deste CARF:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/08/2006 a 30/04/2008

IPI. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS.

Em se tratando de tributo cujo fato gerador operou-se de forma individualizada, tanto na matriz, quanto nas filiais, não se outorga àquela legitimidade para demandar, isoladamente, em juízo, em nome destas. O IPI é regido pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, e, por conseqüência, depósitos judiciais efetuados para o estabelecimento matriz não garantem nem suspendem a exigibilidade de crédito tributário constituído no estabelecimento filial.

(...)

Acórdão nº 3301-004.357, de 20/03/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

IPI. RESSARCIMENTO. PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS.

À luz do princípio da autonomia dos estabelecimentos, insculpido no regulamento do imposto, cada um dos estabelecimentos de uma mesma empresa deve cumprir separadamente as obrigações tributárias principais e acessórias

.IPI. RESSARCIMENTO. TITULARIDADE DO PEDIDO.

Havendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento, o estabelecimento que poderá requerer o ressarcimento é o titular desses créditos. Recurso Voluntário provido.

Acórdão nº 3301-003.106, de 29/09/2016, Rel. Semíramis de Oliveira Duro

Com efeito, dispunha o Regulamento do IPI vigente à época dos fatos:

Decretonº4544/2002 (RIPI/2002)

Art. 24 – São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

(...)

Parágrafo único – Considerase contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei nº 5.172, de 1966, art. 51, parágrafo único).

(...)

Autonomia dos Estabelecimentos

Art. 313 – Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).

(...)

Art. 518 – Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

I—as expressões ‘firma’ e ‘empresa’, quando empregadas em sentido geral, compreendem as firmas em nome individual, e todos os tipos de sociedade, quer sob razão social, quer sob designação ou denominação particular (Lei nº 4.502, de 1964, art. 115);

II—as expressões ‘fábrica’ e ‘fabricante’ são equivalentes a estabelecimento industrial, como definido no art. 8º;

III – a expressão ‘estabelecimento’, em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de

obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;

IV – são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;

V – a referência feita, de modo geral, a estabelecimento comercial atacadista não alcança os estabelecimentos comerciais equiparados a industrial;

Não resta dúvida, assim, que para fins de apuração do IPI, cada um dos estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica deve ser considerado autônomo. Ainda que tenha sido autuado o estabelecimento matriz, tal circunstância não autoriza o lançamento de débitos da sua filial, já que, para o IPI, pouco importa tal classificação.

Por essa razão, foi determinada a realização de diligência fiscal para que a Autoridade Preparadora esclarecesse, dentre os valores lançados, quais se referem à matriz, e quais dizem respeito às operações da filial, efetuando a devida segregação, acrescentando demais informações ou justificativas entendidas como pertinentes.

O Relatório Fiscal foi assim elaborado:

4. Em sua defesa, a Empresa alegou que houve eleição errônea do sujeito passivo. Considerando os destaques de IPI constantes das notas fiscais de venda da matriz, a DRJ afirmou que tal alegação não encontra suporte nos documentos acostados nos autos.

5. A seguir discriminamos os valores totalizados das operações comerciais realizadas pelos estabelecimentos da empresa, no ano de 2009, conforme notas fiscais de compra e de vendas emitidas:

Estabelecimentos	Total compras Ano 2009	Total Vendas ano 2009
Matriz	1.017.051,09	51.541.091,20
Filial	36.750.091,82	3.157.280,45

Destaca-se que a maior parte dos produtos vendidos pela matriz vieram transferidos da filial.

6. Analisando o levantamento fiscal, o CARF observou que notas fiscais de venda da filial foram incluídas indevidamente na apuração do IPI da matriz e, por essa razão converteu o feito em diligência para que a Autoridade Preparadora segregasse os referidos valores do levantamento fiscal lavrado na matriz.

DILIGÊNCIA FISCAL

7. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com o respaldo do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TPDF nº 08.1.90.00-2017- 01170-0 e em atendimento ao solicitado pelo CARF, apresentamos, em anexo

ao presente Relatório, os discriminativos de Apuração do IPI e dos correspondentes Créditos, de acordo com as notas fiscais de venda e de compra, da matriz e da filial, separadamente.

8. A seguir apresentamos os novos valores de IPI, totalizados mensalmente, os quais foram apurados desconsiderando as notas fiscais de venda da filial:

NF Emissão	NF Valor Bruto	BC PIS/COFINS	IPI Apurado
jan-2009	4.820.009,73	4.597.373,39	222.636,06
fev-2009	4.587.920,84	4.374.568,03	213.352,65
mar-2009	6.216.943,79	5.929.887,07	287.058,76
abr-2009	3.456.204,18	3.294.753,98	161.450,20
mai-2009	4.742.863,06	4.542.870,23	199.992,83
jun-2009	3.855.066,86	3.680.416,93	174.649,93
jul-2009	4.934.682,01	4.718.502,85	216.179,22
ago-2009	4.207.684,45	4.026.963,10	180.721,36
set-2009	3.253.340,09	3.094.411,99	158.928,10
out-2009	4.469.490,03	4.256.657,17	212.832,86
nov-2009	3.476.546,33	3.310.672,58	165.873,75
dez-2009	3.520.339,82	3.352.736,73	167.603,09
Total	51.541.091,20	49.179.814,05	2.361.278,81

9. Considerando os créditos de IPI apurados anteriormente, apresentamos os novos valores devidos de IPI:

NF Emissão	IPI Apurado	Créditos de IPI	IPI Devido
jan-2009	222.636,06	178.766,21	43.869,85
fev-2009	213.352,65	144.514,05	68.838,60
mar-2009	287.058,76	222.075,09	64.983,67
abr-2009	161.450,20	122.162,57	39.287,63
mai-2009	199.992,83	183.220,65	16.772,18
jun-2009	174.649,93	114.512,34	60.137,59
jul-2009	216.179,22	145.749,59	70.429,63
ago-2009	180.721,36	116.956,67	63.764,69
set-2009	158.928,10	88.381,79	70.546,31
out-2009	212.832,86	144.139,71	68.693,15
nov-2009	165.873,75	140.631,65	25.242,10
dez-2009	167.603,09	189.863,28	-22.260,19
Total	2.361.278,81	1.790.973,60	570.305,21

10. De acordo com o disposto no artigo 3º, inciso II da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, que dispõe sobre os procedimentos fiscais de diligência (ações que tenham por objeto a coleta de informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual), consideramos atendida a solicitação feita pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim, consoante razões de direito despendidas quanto à necessidade de observância da autonomia dos estabelecimentos para fins de apuração do IPI, e considerando o trabalho fiscal reconhecendo a existência de lançamentos de IPI devidos tanto pela matriz (autuada), quanto pela filial, devem ser excluídos todos os lançamentos relativos ao estabelecimento filial, não autuado.

Cumpra-se perquirir, como alega a defesa do Contribuinte, se o estabelecimento matriz (autuado) é ou não estabelecimento industrial ou equiparado.

O Recurso é bastante sintético nesse aspecto e alega que industrial é apenas o estabelecimento filial, contudo, não aponta qualquer razão pela qual o estabelecimento matriz não poderia ser industrial ou equiparado a industrial. Todavia, o fato de o estabelecimento filial ser equiparado industrial não faz com que a matriz não o seja.

Ademais, de acordo com o Relatório Fiscal e Acórdão recorrido, o próprio Recorrente reconhece sua condição de contribuinte do IPI posto que destacava o tributo em suas Notas Fiscais de saída.

Logo, à míngua de impugnação específica e também de comprovação, não há o que prover nesses aspectos, devendo ser mantida a conclusão fiscal no sentido de que o estabelecimento autuado, matriz, ostenta a condição de industrial ou equiparado.

Multa qualificada e agravada

Quanto à multa aplicada, discorre o Recorrente pela impossibilidade de sua aplicação no patamar de 225% em razão da inexistência de conduta fraudulenta e pelo fato de ter contribuído com o trabalho fiscal, atendendo às intimações realizadas.

Na hipótese dos autos a multa de ofício aplicada foi elevada à 225% em razão de qualificação e agravamento.

Confira-se texto do Relatório Fiscal:

21. Conforme exposto no presente Termo, constatamos as seguintes irregularidades relativas aos registros fiscais e contábeis e às declarações efetuados pela Empresa:

- omissão de valores de IPI, nos Livros de Entradas e Saídas (filial);*
- omissão dos valores de IPI, nos registros contábeis;*
- falta de escrituração do Livro de Apuração de IPI;*

- falta de declaração do IPI em DCTF;

- escrituração do Livro Diário na forma sintética, sem identificação das notas fiscais

22. Face às irregularidades apontadas no item anterior e tendo em vista que as omissões dos registros, relativos ao IPI, resultaram na falta de apuração, declaração e recolhimento do imposto, consideramos que a prática reiterada das irregularidades apontadas teve a intenção de impedir ou retardar parcialmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária. Tal prática veio a configurar, em tese, o crime de sonegação fiscal, nos termos do artigo 71, inciso I da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964

23. Aos valores apurados nos Autos de Infração foram adicionados os acréscimos legais (juros e multa de ofício). Considerando a sonegação citada no item anterior e a falta de atendimento à intimação citada no item 11 do presente Termo, nos termos do artigo 44, I, parágrafos 1º e 2º, I da Lei nº 9.430/96, aplicamos a multa de ofício de 225%.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual da multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007)

Inicialmente, quanto à **multa agravada**, prevista no inciso I, §2º, do art. 44 da Lei nº 9.430/98, tem-se que a sua aplicação depende da verificação da seguinte conduta típica: não atendimento de intimações pelo sujeito passivo.

Veja-se nos itens 21 e 22 do próprio Relatório Fiscal que em nenhum momento é apontado que o Recorrente teria incorrido em tal conduta típica. Logo, ausente, a descrição e individualização da conduta apta a atrair a penalização prevista na norma.

Além disso, o exame dos autos e do próprio termo fiscal demonstram que o contribuinte respondeu, sim, às intimações realizadas no curso da ação fiscal.

Confira-se:

*6. Em 05/04/2012, a Empresa foi cientificada da ação fiscal e da intimação para apresentação de documentos e de arquivos digitais, através de Termo de Início de Procedimento Fiscal. O Termo de Início, assim como os demais Termos lavrados durante a fiscalização, foram encaminhados, por via postal ao domicílio fiscal da Empresa. **Fomos atendidos principalmente pelo sócio Benedito Antonio de Oliveira (CPF 886.08/6.038-53) e pelo contador Silvío Luiz Foresti (CPF 033.619.638- 50).***

7. A empresa foi inicialmente intimada para apresentar os seguintes elementos:

- Cópia do contrato social e suas alterações;
- Livros Diário e Razão;
- Arquivos digitais (contábeis e fiscais);
- Notas fiscais de saídas de mercadorias;
- Memória de cálculo da apuração de PIS e de COFINS;
- Indicações de pessoas que iriam atender a fiscalização;
- Procuração do mandatário nomeado pela Empresa para assinar os Termos Fiscais.

8. Utilizamos as seguintes informações dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil - RFB:

- Arquivo digital contábil (Sistema Público de Escrituração Digital - SPED);
- Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON;
- Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF;

Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI nas notas fiscais de compra e de vendas de mercadorias.

*9. Depois de intimada, a **Empresa apresentou também as notas fiscais da matriz e da filial e o correspondente arquivo fiscal digital.** Analisando as notas fiscais, constatamos o destaque do*

*10. A **escrituração contábil da Empresa se apresentava de forma sintética com totalizações mensais.** Tendo em vista que*

não localizamos os registros contábeis relativos ao IPI, em 01/02/2013, intimamos a Empresa para apresentar, no prazo de 10 dias, o Livro de Apuração do IPI e/ou a justificativa pela não apuração do IPI.

11. A Empresa substituiu o arquivo contábil no SPED, porém os lançamentos constantes desse novo arquivo, relativos às compras e às vendas de mercadorias, continuaram sintéticos com totalizações mensais.

- Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ;

- Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIA.

(Sem destaques no original)

Ainda que não tenham sido apresentados todos os documentos solicitados durante o trabalho fiscal, não se pode falar em não atendimento às intimações realizadas, fato típico apto a atrair o agravamento da multa. Logo, seja pela ausência de descrição e individualização da conduta apta a atrair a incidência da norma punitiva, seja pela não verificação, *in casu*, da conduta típica, o agravamento da multa deve ser afastado.

Interessante observar, ainda, que o próprio Acórdão DRJ deixou de se manifestar especificamente quanto ao agravamento da multa - apesar de expressamente impugnada - apenas se posicionando quanto à sua qualificação, denotando mencionada a inexistência de fundamento fiscal.

Quanto à **qualificação da multa**, prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o Relatório Fiscal já transcrito se posiciona no sentido de que "*as omissões dos registros, relativos ao IPI, resultaram na falta de apuração, declaração e recolhimento do imposto*" e a "*prática reiterada das irregularidades apontadas teve a intenção de impedir ou retardar parcialmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária*", justificando, assim, a majoração da penalidade.

Nos termos do citado dispositivo legal, é necessário que as condutas atribuídas ao contribuinte estejam tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Na hipótese específica dos autos, de acordo com o Termo Fiscal, a conduta verificada é a sonegação fiscal:

*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.

O contribuinte, em seu Recurso, insiste na inexistência de dolo:

Até mesmo porque, se a intenção fosse omitir rendimentos, a Impugnante teria deixado de consignar qualquer valor que fosse, em vez de simplesmente gerar prova contra si, apresentando regularmente os documentos requeridos pela fiscalização.

Em nenhum momento, portanto, fica caracterizado o intuito de fraude, que é ação praticada de má fé, com abuso de confiança, falsificação e adulterações feitas na clandestinidade, visando obtenção para si ou para outrem de vantagem ilícita em prejuízo de terceiros, no caso, a Receita Federal.

Com efeito, nota-se que todos os lançamentos tiveram por fundamento as Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte e apresentadas durante a fiscalização, como se verifica pelo seguinte trecho do Relatório Fiscal:

APURAÇÃO DO IPI

16. Analisando as notas fiscais apresentadas pela Empresa, verificamos que a Empresa registrou, nos Livros de Entradas e Saídas de Mercadorias, ora o valor bruto das notas fiscais (mercadoria mais o valor do IPI), ora somente o valor da mercadoria. Constatamos, ainda, que os valores totalizados das notas fiscais também não correspondem aos totais registrados na contabilidade. Por essa razão e também pela falta do Livro de Apuração de IPI, apuramos o referido imposto devido utilizando as informações constantes nas notas fiscais apresentadas e nas notas fiscais extraídas do banco de dados da RFB (filial: período 09/2009 a 12/2009).

Ainda que exista menção a dados de notas fiscais extraídas dos bancos de dados da RFB (e não dos documentos apresentados), estas se referem a documentos das filiais, excluídos do presente lançamento.

É incontroverso que o contribuinte deixou de apresentar o Livro de Apuração do IPI, bem como que as informações existentes em seus registros contábeis apresentavam-se de forma sintética. Todavia, a não apresentação de tais documentos não impediu a lavratura do Auto de Infração e o lançamento dos tributos devidos.

Ademais, a não declaração do IPI registrado se dava pela interpretação, pelo Recorrente, que não se enquadrava na condição de contribuinte do IPI, condição esta que foi admitida após a lavratura do presente Auto de Infração. Por tal razão, não vislumbro má-fé na não declaração do IPI devido.

Ora, a incorreção de lançamentos e as divergências entre valores devidos e recolhidos verificadas em procedimento de ofício já atraem a incidência de multa no percentual de 75%. A sua qualificação é medida excepcional e extrema e, como tal, impescinde de demonstração efetiva de atos consistentes com a conduta dolosa. A má-fé do contribuinte que recolhe tributo a menor não pode ser presumida, deve ser efetivamente comprovada.

Nesse sentido, cito jurisprudência deste CARF:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE.

Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada.

(Acórdão nº 9101-01.404, de 17/07/2012, rel.)

MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE DOLO.

Apenas a infração de receitas escrituradas e não declaradas restou caracterizada, adequando-se ao tipo objetivo da norma. Não tendo sido demonstrado o intuito doloso na conduta, cabe ser afastada a qualificação da multa no percentual de 150%.

(Acórdão nº 9101-003.847, de 04/10/2018, rel. ANDRE MENDES DE MOURA)

MULTA DE AGRAVADA DE 150% . AUSÊNCIA DE PROVA TENDENTE A IMPEDIR OU RETARDAR O CONHECIMENTO DA AUTORIDADE FISCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO.GERADOR DO TRIBUTO. INAPLICABILIDADE.A aplicação da multa qualificada exige-se prova e comprovação do evidente intuito de fraude na conduta da Contribuinte.Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%.

(Acórdão nº 9303-004.613, de 26/01/2017, rel. DEMES BRITO)

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. DOLO NÃO DEMONSTRADO. NÃO OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO.

Não há que se falar de aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo não teve a intenção de ocultar o fato gerador do tributo.Recurso Especial do Procurador Negado.

(Acórdão nº 9303-003.827, de 28/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas)

Do último julgado citado, transcrevo fundamentação:

Todos os levantamentos feitos pela autoridade fiscal foram com base na escrita fiscal do contribuinte, em que pese ter havido declaração em DCTF a menor em alguns períodos. Entretanto,

não há nos autos prova material de que o contribuinte tenha tentado dolosamente evitar ou diferir o seu pagamento da obrigação tributária principal.

Esses dois fatos citados acima, a meu ver, elidem a cobrança da multa agravada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

(...)

A fiscalização fez uma análise e comprovação precisa dos fatos. Mas quanto à intenção, não se passou do campo das presunções, em que pese presunções também serem admitidas como meio de prova. Defato, o contribuinte não se furtou a apresentar a documentação necessária à identificação do fato imponible. Realmente, houve fatos que ensejassem à presunção de sonegação. Mas é necessário mais do que meras presunções. Aqui provas irrefutáveis são necessárias e é o Fisco que tem de produzi-las. Até porque, se houvesse a inversão do ônus da prova, muita das vezes admitida no direito tributário, caberia ao contribuinte a necessidade de provas que não agiu com dolo ou má-fé. Todos sabemos que a prova negativa é quase impossível de fazer e que, normalmente, o ônus da prova deve ser do fato positivo e não negativo. Neste caso, o ônus probatório é de quem alega. O Fisco é quem alegou que houve e clara intenção de fraude e assim deve provar.

Pelo exame dos autos, verifico que a alegada conduta dolosa foi atribuída de forma genérica, sem qualquer descrição e individualização da conduta que tenha configurado o dolo exigido pelo art. 71 da Lei nº 4.502/64. e, em se tratando de auto de infração, o ônus da prova quanto ao dolo é atribuído ao agente fiscal, não podendo, nesse particular, valer-se de mera presunção de intuito doloso.

RECURSO VOLUNTÁRIO - BENEDITO ANTÔNIO DE OLIVEIRA

Trata-se de Recurso apresentado pelo sócio administrador da empresa autuada questionando a responsabilização solidária que lhe foi atribuída nos termos do art. 135 do CTN.

O Termo de Verificação Fiscal foi extremamente sucinto nesse ponto:

37. Tendo em vista o exposto no item 22 do presente Termo e o disposto no artigo 135, III do CTN consideramos o sócio-administrador Benedito de Oliveira também responsável solidário pelos créditos tributários apurados e, por esse motivo, lavramos o respectivo Termo de Responsabilidade Tributária Solidária.

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

...

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

É pacífico na jurisprudência pátria que o mero não recolhimento do tributo não é conduta apta a atrair a responsabilização dos administradores da sociedade:

Súmula 430 STJ

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

Na hipótese dos presentes autos, mais uma vez se observa a superficialidade do lançamento fiscal, que não se dedicou a individualizar a conduta específica do sócio gerente caracterizadora de excesso de poderes ou infração à lei, o que se faz essencial para a atribuição da responsabilidade solidária.

Desse modo, também não deve subsistir o lançamento em face do sócio Benedito Antônio de Oliveira.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO aos Recursos Voluntários para **(i)** determinar a exclusão de todos os lançamentos relativos ao estabelecimento filial, não autuado; **(ii)** excluir o agravamento e a **(iii)** qualificação da multa de ofício, mantendo-a no percentual de 75% e **(iv)** excluir a responsabilidade solidária do sócio Benedito Antônio de Oliveira

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator Designado

Coube-me a redação do voto vencedor que manteve a autuação fiscal no tocante à qualificação da multa de ofício e a responsabilidade solidária do sócio Benedito Antônio de Oliveira pelo crédito tributário lançado.

De outra banda, acompanhei o Colegiado quanto às decisões expressadas nos itens (i) e (ii) no voto da Relatora.

Os fundamentos para a qualificação da multa de ofício e a responsabilização solidária do sócio administrador encontram-se na forma de agir intencional da pessoa física, na qualidade de administrador, que implicou a ocultação e/ou retardamento do conhecimento do fato gerador do tributo pelo Fisco. Tais condutas estão delineadas no TVF (fls. 7.059/7.060).

21. Conforme exposto no presente Termo, constatamos as seguintes irregularidades relativas aos registros fiscais e contábeis e às declarações efetuados pela Empresa:

- omissão de valores de IPI, nos Livros de Entradas e Saídas (filial);
- omissão dos valores de IPI, nos registros contábeis;
- falta de escrituração do Livro de Apuração de IPI;
- falta de declaração do IPI em DCTF;
- escrituração do Livro Diário na forma sintética, sem identificação das notas fiscais.

22. Face às irregularidades apontadas no item anterior e tendo em vista que as omissões dos registros, relativos ao IPI, resultaram na falta de apuração, declaração e recolhimento do imposto, consideramos que a prática reiterada das irregularidades apontadas teve a intenção de impedir ou retardar parcialmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária. Tal prática veio a configurar, em tese, o crime de sonegação fiscal, nos termos do artigo 71, inciso I da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964

As práticas descritas são próprias do agir doloso por quem de fato tem o poder de gestão dos negócios da pessoa jurídica o que simultaneamente justifica a qualificação da multa de ofício e a responsabilidade pessoal pelos atos praticados em infração à lei tributária.

Assim, como bem discorreu a decisão recorrida acerca das razões para manter o auto de infração nas matérias aqui versadas, peço vênica para reproduzir os excertos do voto e fazê-los meus fundamentos para manter a qualificação da multa de ofício e a responsabilidade solidária do sócio Benedito Antônio de Oliveira pelo crédito tributário lançado.

"A impugnante, embora destacando o IPI em suas notas fiscais de saída, circunstância que evidencia sua ciência a sua condição de contribuinte do IPI, não escriturou os livros fiscais, ou os escriturou de modo a omitir os dados do IPI, além de não tê-lo apurado e apresentado seu débito em DCTF, a meu ver, numa clara tentativa de omitir do conhecimento da autoridade fiscal tais débitos, o que impõe a qualificação da multa.

Assim fazendo, além de não recolher o devido ao fisco, apropriou-se, indevidamente, do que não lhe pertencia e que fora cobrado de seu cliente a título de IPI, em um enriquecimento sem justa causa, indiscutível.

Os argumentos da autoridade fiscal contidos em seu Termo de Verificação Fiscal deixa evidente o dolo da impugnante, de sorte que mantenho a qualificadora.

Estes mesmos motivos, aliados a toda sorte de pagamentos a terceiros sem relação com as atividades da impugnante, sobejamente comprovado nos autos, que caracterizam ferimento ao princípio da entidade e, portanto, leis comerciais e fiscais, demonstram bem a falta de zelo e cuidado do sócio administrador Sr. BENEDITO ANTONIO DE OLIVEIRA, e infringência cristalina ao artigo 135, III do CTN.

Processo nº 19515.721137/2013-52
Acórdão n.º **3201-004.881**

S3-C2T1
Fl. 8.149

Destarte, mantenho a responsabilidade quanto ao Sr. BENEDITO ANTONIO DE OLIVEIRA."

Pelo ante exposto, no que concerne a presente divergência, voto para que seja mantida a qualificação da multa de ofício e a responsabilidade solidária do sócio Benedito Antônio de Oliveira pelo crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira