



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

Processo n° 13629.001488/2005-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-001.897 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria IPI. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente MAS IMPORT-COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA.
Recorrida DRJ em JUIZ DE FORA-MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 11/11/2000 a 31/12/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA. SEUJEIÇÃO PASSIVA.

Mera Solução de Consulta não possui o condão de trazer para o pólo passivo da relação jurídico-tributária terceiro não-contribuinte do tributo lançado, mormente não tendo sido esse terceiro o consulente.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. IPI. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS. LANÇAMENTO.

Salvo se houver expressa determinação judicial, é incabível auto de infração de IPI contra distribuidora de bebida que não se subsume à definição legal de contribuinte desse tributo.

SÓCIO DE PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Afastada a responsabilidade da pessoa jurídica pelo crédito tributário, em virtude de erro na identificação do sujeito passivo, fica também afastada a responsabilidade pessoa do sócio dessa pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em dar provimento aos recursos. Vencidos os Conselheiros Gilsonn Macedo Rosenburg Filho e Mário César Fracalossi Bais.

O Conselheiro Mário César Fracalossi Bais apresentará declaração de voto.

Fez sustentação oral o Dr. Aylan César de Melo Júnior, OAB/MG 112670.

Gilson Macedo Rosemburg Filho

Presidente

Relatora Sílvia de Brito Oliveira

Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Mário César Fracalossi Bais (Suplente), João Carlos Cassuli, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Gilson Macedo Rosemburg Filho (Presidente Substituto).

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nestes autos foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) decorrente de fatos geradores ocorridos no período de 11 de novembro de 2000 a 31 de dezembro de 2000.

A exigência foi formalizada com incidência da multa de ofício qualificada sob a acusação de existência de conluio entre a atuada e o Grupo Schincariol Indústria, que, de acordo com a fiscalização, comandou esquema de sonegação de IPI e de Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), mediante utilização das suas distribuidoras, que ingressaram com ações judiciais para não pagar e impedir a indústria de destacar e recolher o IPI.

Sobre a empresa Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF) que ela comunicou à Secretaria da Receita Federal que, em virtude da antecipação de tutela concedida nos autos da Ação Ordinária nº 98.0007330-2, ajuizada pela pessoa jurídica Refrigerantes Iate S/A em 22 de julho de 1998, tendo-se admitido como litisconsorte a pessoa jurídica aqui atuada, estava procedendo à venda de produtos tributados pelo IPI à Mas Import Comércio e Distribuidora Ltda. sem destaque desse tributo.

Consta ainda que essa mesma empresa formalizou consulta à Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal (SRRF/7ª RF) para solicitar esclarecimentos sobre sua situação perante o Fisco.

A consulta, posteriormente submetida à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) para solução de divergência, obteve a manifestação daquela Coordenação-Geral no sentido de que os efeitos da ação movida pelo contribuinte de fato não se estenderiam ao contribuinte de direito, se este não tiver participado da demanda.

Também foi atuado, com lavratura de Termo de Declaração de sujeição Passiva Solidária, o Sr. Otacílio de Araújo Costa, que seria o sócio de fato da pessoa jurídica atuada.

Os autuados apresentaram impugnação à peça fiscal e, para esclarecimentos mais minudentes sobre a ação fiscal e as peças impugnatórias, transcrevo trechos do relatório do Acórdão nº 09-16.624, de 5 de julho de 2007, elaborado pelo Julgador Alessandro Saggioro Oliveira, da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora-MG (DRJ/JFA):

(...)

Na descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 09, a Fiscalização assim fundamentou a lavratura do auto de infração:

“001 – IPI NÃO LANÇADO – BEBIDAS DO DECRETO nº 97.976/89 SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO OU COM INSUFICIÊNCIA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO O estabelecimento industrial ou equiparado promoveu a saída, de produto(s) tributado(s) sem o lançamento do imposto.”

(...)

No termo de verificação fiscal de fls. 14/35, foram detalhados os procedimentos, critérios e conclusões fiscais que ensejaram a autuação, assim sintetizados:

- em 15/08/2002, o estabelecimento Primo Schincariol Indústrias de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, localizado no município de Cachoeiras de Macacu-RJ, formalizou representação perante a DRF-Niterói/RJ (processo administrativo nº 10730.003802/2002-51), relatando que estava promovendo a venda de produtos industrializados de sua produção (bebidas) à empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. sem o devido destaque do IPI por força de tutela antecipada exarada nos autos da ação ordinária (processo nº 98.0007330-2), declaratória de inexistência de relação obrigacional tributária, ajuizada em 22/07/1998 e em trâmite perante a 4ª Vara da Justiça Federal em Vitória-ES;

- a empresa comercial distribuidora MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, anteriormente denominada GD Comercial Ltda., participava (juntamente com outras distribuidoras) como litisconsorte ativa da ação judicial supra-aludida, cujo objeto visava à declaração de ilegalidade do regime de pautas fiscais de valores consoante o Decreto nº 97.976, de 1989; à desobrigação do recolhimento do IPI nas transações das distribuidoras com seus fornecedores industriais e à devolução do que aquelas ativas pagaram como contribuintes de fato do tributo;

- em 29/07/1998, o juízo de 1º grau concedera a antecipação da tutela requerida, estabelecendo que as empresas fornecedoras Indústria de Bebidas Antártica do Rio de Janeiro S/A e Bridgestone Firestone do Brasil Indústria e Comércio Ltda. deixassem de reter o IPI nas vendas às distribuidoras litisconsortes ativas e, também, que aquelas deixassem de

recolher diretamente aos cofres da União os tributos federais sujeitos a lançamento por homologação (IPI, PIS, COFINS, CSLL e IRPJ), determinando o depósito em juízo dos valores e, posteriormente, a compensação (denominada “compensação indireta”) com a tributação anterior do IPI entendida como indevidamente suportada pelas autoras;

- além das duas empresas fornecedoras acima destacadas (Antártica e Bridgestone), foram expedidos ofícios judiciais a inúmeros fornecedores industriais, comunicando-lhes a aplicação da tutela antecipada para a total desoneração das distribuidoras litisconsortes ativas quanto à tributação do IPI, devendo-se, inclusive, deixar de ser destacado o IPI nas notas fiscais de venda (remessas) daqueles a estas. Dentre esses ofícios, destacam-se os 186/2000/JF-4ª (cópia à fl. 466) e 218/2001/JF-4ª, encaminhados à empresa Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A;

- diante da compensação indireta determinada judicialmente pela tutela antecipada às duas empresas industriais fornecedoras outrora mencionadas (Antártica e Bridgestone), a Indústria de Bebidas Antártica do Rio de Janeiro S/A interpôs agravo de instrumento (processo nº 98.0233573-8) perante o TRF-2ª Região, questionando a legalidade daquela determinação, tendo sido a tutela antecipada suspensa em 24/08/1998, mas restabelecida em 29/09/1999. Tal industrial fornecedora não efetuou os depósitos determinados pela tutela, levando o caso à apreciação do Superior Tribunal de Justiça (STJ) por meio da interposição da ação cautelar nº 2.887/ES;

- na citada ação cautelar, o STJ, liminarmente, suspendeu os efeitos da tutela antecipada exarada nos autos da ação judicial ordinária principal (processo nº 98.0007330-2), com posterior confirmação em decisão de mérito (acórdão de 14/08/2001 – de fls. 345/355, repetido às fls. 522/532), cuja relatora, Ministra Eliana Calmon, concluiu: “não tem sentido a tutela antecipada concedida na ação principal, a qual fica inteiramente afastada por força desta cautelar, que é julgada procedente”, entendimento ratificado em julgados posteriores (sobre embargos de declaração e agravos regimentais), sendo que, em acórdão (datado de 10/12/2002 – de fls. 356/366, repetido às fls. 540/550) sobre agravo regimental nessa cautelar – que teve a empresa GD Comercial Ltda. (MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda.) como uma das agravantes e cuja alegação foi de que elas (as agravantes) não estariam atingidas pela medida cautelar concedida pelo STJ por não figurarem no pólo passivo da ação cautelar –, novamente houve decisão em sentido contrário ao pleito das agravantes, com a reafirmação de que “suspensa está a tutela antecipada, em todos os seus itens e em relação aos demais fornecedores até o julgamento do recurso especial em pendência”;

- diante da antecipação de tutela exarada nos autos da ação judicial ordinária principal (processo nº 98.0007330-2), determinando o não-destaque do IPI nas alienações (remessas)

de produtos industrializados (bebidas, no caso) efetuadas pelas industriais fornecedoras à empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., o estabelecimento industrial fornecedor Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, CNPJ nº 02.864.417/0001-28, efetuou consulta à Disit da SRRF07 (cópia às fls. 463/464), solicitando esclarecimentos sobre a sua situação perante o Fisco Federal relativamente a conseqüências tributárias do não-cumprimento da obrigação de recolher o IPI, como, por exemplo, a posterior exigência dos valores não-recolhidos, expressando que entendia ser incabível a exação do tributo contra ele na hipótese de ser julgada improcedente a ação, não podendo ser ele responsabilizado passivamente, posto que não havia sido chamado a integrar a lide judicial. A consulta formalizou-se nos autos do processo administrativo nº 10768.012484/00-68. O entendimento da Disit da SRRF07 foi materializado através da solução de consulta, decisão SRRF/7ªRF/DISIT nº 139, de 04 de julho de 2000 (cópia às fls. 392/396);

- posteriormente, o entendimento da Disit da SRRF07 à aludida consulta foi submetido ao crivo e aprovação da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que assim decidiu por meio da solução de divergência Cosit nº 27, de 29 de outubro de 2002 (cópia às fls. 397/399), prolatada no processo administrativo nº 10580.009660/2002-04: “Os efeitos da sentença em ação judicial movida pelo contribuinte de fato contra a União Federal não se estendem ao contribuinte de direito se este não participou da demanda”. Sendo assim, deduziu a Fiscalização (final do tópico 3 do termo de verificação fiscal – fls. 17/18) que “as decisões acima transcritas concluíram que, no caso em questão, o sujeito passivo da obrigação tributária que deixou de ser recolhida em função da tutela antecipada, no caso de insucesso da ação, é o contribuinte de fato, ou seja, a autora da ação judicial (MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda)”;

- nos tópicos “4.a” e “4.b” (fls. 18/21) do termo de verificação fiscal, constam várias informações da empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. relativamente a alterações de razão social, endereço, atividade econômica e quadro societário, tendo sido manifestada a conclusão de que os sócios que compunham o quadro societário – Antônio Alves Agrela de Lima, CPF nº 205.708.998-34, e Antônio Reis Rodrigues, CPF nº 074.848.608-91 – apresentavam perfis econômicos incompatíveis com o porte dos negócios desenvolvidos pela empresa na condição de distribuidora da cervejaria Schincariol, tratando-se, na verdade, de pessoas que apenas figuravam na composição social, já que o Sr. Otacilio de Araújo Costa, CPF nº 070.067.996-00, era o verdadeiro responsável por todas as atividades comerciais daquela empresa, conforme demonstrado no item “4.e” (fls. 23/28) bem como no termo de declaração de sujeição passiva solidária de fls. 130/135;

- no tópico “4.d” (fls. 22/23) do termo de verificação fiscal, foi mencionada a existência de investigações acerca de ligações entre empresas distribuidoras e a cervejaria Schincariol

voltadas para a prática de infrações tributárias, principalmente quanto ao IPI e ICMS, englobando, dentre outros procedimentos, a obtenção judicial, pelas distribuidoras, de liminares que desobrigavam o pagamento/destaque dos tributos nas suas aquisições de produtos (bebidas) fabricados pela Schincariol, além da utilização de “laranjas” no quadro societário das distribuidoras. A empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., anteriormente denominada GD Comercial Ltda, foi acusada de fazer parte desse grupo de distribuidoras, com vinculação direta à empresa Dismar Comercial Ltda. (CNPJ nº 01.852.174/0001-45), porquanto havia indícios de que esta era administrada pelo Sr. Otacílio de Araújo Costa com a utilização de interpostas pessoas e que as atividades de distribuição dos produtos da Schincariol desenvolvidas pela MAS Import foram paulatinamente substituídas pela Dismar Comercial;

- no tópico “4.e” (fls. 23/28) do termo de verificação fiscal, com base na previsão do art. 124 do CTN e no termo de declaração de sujeição passiva solidária de fls. 130/135, foram explanados os fundamentos e conclusões que apontavam o Sr. Otacílio de Araújo Costa como devedor solidário com a MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. quanto ao crédito exigido no auto de infração. Nesse contexto, foi exposto (fls. 24/28 – grifos e negritos originais) que:

“(…)As provas que demonstram a participação do Sr. Otacílio de Araújo Costa como administrador de fato das operações executadas pela MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda encontram-se juntadas ao processo e foram repassadas pela Polícia Federal à Receita Federal. Tais documentos foram obtidos através da ação conjunta Receita Federal/Polícia Federal, onde se apurou o envolvimento da cervejaria Primo Schincariol em operações fraudulentas contra o sistema tributário nacional. A busca e apreensão destes documentos, bem como a permissão para sua utilização para apuração de suposta lesão fiscal, foram judicialmente autorizados nos autos da Ação Judicial nº 2005.51.07.000650-3 (Inquérito Policial), em trâmite na Justiça Federal de Itaboraí/RJ, através de despacho do MM. Juiz Federal de Seção Judiciária no Rio de Janeiro, Dr. Viamir Costa Magalhães, com data de 03/06/2005 (cópia juntada).

O relato desta apuração de sujeição passiva solidária pode ser conferido junto ao Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, que passa a ser peça integrante da presente autuação fiscal. A responsabilidade tributária solidária do Sr. Otacílio de Araújo Costa, nos termos do artigo 124 do CTN, fundamenta-se nos seguintes elementos/constatações:

4.e.1) Contrato de Fiança assinado em 11/04/2001 **FIADORES** - Otacílio de Araújo Costa e seu cônjuge Lúcia Duca Costa.

DEVEDORAS - MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, matriz (CNPJ 01.852.174/0001-45) e filial (CNPJ

01.135.937/0007-22), juntamente com as demais filiais existentes ou que venham a existir.

CREDORAS - Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A, Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Nordeste S/A e Schimar Propaganda e Publicidade Ltda.

No contrato, os fiadores (Otacílio de Araújo Costa e Lúcia Duca Costa) comprometem-se a honrar e cumprir todos os compromissos contratuais, fiscais e financeiros, presentes e futuros, assumidos pelas devedoras (MAS Import - matriz e filiais). Na Cláusula Primeira consta a informação de que a fiança perdurará 'pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de cada evento, até que se atinja a decadência ou a prescrição ou, antes disso, se a questão ficar definitivamente resolvida, por meio de decisão administrativa ou judicial'. No parágrafo primeiro desta Cláusula evidencia-se a administração da fiscalizada (MAS Import) por parte de seus fiadores (Otacílio de Araújo Costa e esposa):

'Toda e qualquer obrigação tributária imputada às CREDORAS, oriunda do Termo de Acordo de Regime Especial nº 1086/2001, deverá ser comunicada imediatamente aos FIADORES, para que os mesmos possam, juntamente com as CREDORAS, providenciar o patrocínio de todas as defesas administrativas e judiciais cabíveis.' Os FIADORES confessam ser devedores solidários nas obrigações assumidas pelas DEVEDORAS. Fica demonstrado o estreito vínculo entre os fiadores e os devedores, que não nos parece ser outro que não o de sócio ostensivo. A cláusula quarta confirma esse entendimento quando os fiadores **renunciam** ao benefício de ordem previsto nos artigos 1.491, 1.493 e 1.499 do antigo Código Civil e artigo 261 do Código Comercial.

'CLÁUSULA QUARTA:

Os **FIADORES**, que também confessam ser devedores solidários das obrigações assumidas pelas **DEVEDORAS**, renunciam, expressamente, ao benefício previsto no art. 1.491, 1.493 e 1.499 do Código Civil, bem como ao previsto no artigo 261 do Código Comercial.' Assim diz o Código Comercial (Lei 556, de 25/06/1850):

'Art. 261. Se o fiador for executado com preferência ao devedor originário, poderá oferecer à penhora os bens deste, se os tiver desembargados, mas, se contra eles aparecer embargo ou oposição, ou não forem suficientes, a execução ficará correndo nos próprios bens do fiador, até efetivo e real embolso do exequente.' O Código Civil/1916 (Lei 3071, de 01/01/1916), por sua vez, estabelece:

'Art. 1491. O fiador demandado pelo pagamento da dívida tem direito de exigir, até à contestação da lide, que sejam primeiro executados os bens do devedor.'

Parágrafo único: O fiador, que alegar o benefício de ordem a que se refere este artigo, deve nomear bens do devedor, sitos no mesmo município, livres e desembargados, quantos bastem para solver o débito (art. 1504).

Art. 1493. A fiança conjuntamente prestada a um só débito por mais de uma pessoa importa o compromisso de solidariedade entre elas, se declaradamente não se reservaram o benefício de divisão.

Art. 1499. O fiador, ainda antes de haver pago, pode exigir que o devedor satisfaça a obrigação, ou o exonere da fiança desde que a dívida se torne exigível, ou tenha decorrido o prazo dentro no qual o devedor se obrigou a desonerá-lo.' A cláusula quinta especifica o montante da fiança, revelando-se, pelo seu expressivo valor, que tal contrato visava, efetivamente, a garantir o grupo Schincariol em todas as operações comerciais empreendidas junto à MAS Import, sendo que esta garantia firmava-se na pessoa daquele que diretamente negociava em nome da empresa, ou seja, o seu verdadeiro dono (Otacílio de Araújo Costa):

'CLÁUSULA QUINTA:

*A presente fiança garante às **CREDORAS** até o montante de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), sendo aceita pelas partes contratantes sua natureza de título executivo extrajudicial, consoante o artigo 585 do Código de Processo Civil.' 4.e.2) Termo de Assunção de Obrigações firmado em 14/10/2002 Para fortalecer as evidências de envolvimento direto do Sr. Otacilio de Araújo Costa com a propriedade de fato da fiscalizada, de sua responsabilidade solidária perante as obrigações tributárias da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, e de que o atual quadro societário da empresa é juridicamente representado por interpostas pessoas, juntamos cópia do 'Termo de Assunção de Obrigações', firmado pelo Sr. Otacilio em 14/10/2002, no qual assume e se obriga, 'em caráter ilimitado e de forma irrevogável e irrevogável, na forma e modo como previsto e admitido no art. 1.065 e seguintes do Código Civil Brasileiro, por todas e quaisquer obrigações pessoais, pretéritas, presentes ou futuras. porventura assumidas, imputadas ou imputáveis à sociedade MAS IMPORT COMERCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, de qualquer natureza jurídica, cujos respectivos fatos geradores tenham ocorrido posteriormente à 1º de setembro de 2.000, decorrentes única e exclusivamente, de operações celebradas entre a citada sociedade e as empresas: PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S.A., TBW ALIMENTOS LTDA. e PHOENIX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TABACOS LTDA., à exceção apenas daquelas eventuais obrigações decorrentes de ressarcimento do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, autorizado judicialmente em favor da referida sociedade, acaso a respectiva liminar judicial concessiva venha a ser reformada ulteriormente.' (os destaques grifados não constam do original) Vê-se, por este termo, a total **assunção de responsabilidade do Sr. Otacilio, em 'caráter***

ilimitado', junto a todas as operações firmadas pela MAS Import junto ao grupo Schincariol a partir de 01/09/2000. E improvável que uma pessoa assuma tal responsabilidade, exceto se, efetivamente, for o verdadeiro detentor do negócio. O citado Termo também preocupou-se em resguardar a situação dos sócios de direito da MAS Import, garantindo-lhes o direito de regresso contra o Sr. Otacílio no caso da ocorrência de qualquer obrigação, seja de natureza trabalhista, tributária, comercial ou civil pela qual venha a empresa ser responsabilizada. Vejamos:

'Por outro lado, fica assegurado à MAS Import Comércio e Distribuidora LIDA. em relação ao Sr. OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA, amplo e irrestrito direito de regresso referente a Qualquer obrigação de natureza trabalhista, tributária, comercial ou civil pela qual, eventualmente, venha a ser responsabilizada, ficando a mesma e seus sócios absolutamente exonerados de responderem por Qualquer obrigação assumida, contratada ou imputada aos mesmos posteriormente a citada data de 1º de setembro de 2.000.' (o grifo não é do original) Na verdade, como se vê acima e nos documentos anexados, a redação do Contrato de Fiança e do Termo de Assunção de Obrigações revela, principalmente, que a sua função essencial era de garantir as empresas do grupo Schincariol em relação às vendas de bebidas e demais operações comerciais junto à empresa MAS Import. Ou seja: os diretores do grupo tinham ciência da situação da MAS Import, uma empresa cujo quadro societário é composto de interpostas pessoas, e, como os negócios eram feitos diretamente com o Sr. Otacílio, de alguma maneira eles deveriam se garantir e, então, firmavam estes verdadeiros 'contratos de gaveta' que ficavam no poder dos credores (ressalte-se que tais documentos foram apreendidos pela Polícia Federal nas dependências das empresas envolvidas, por ocasião do cumprimento do mandado de busca e apreensão autorizado nos autos do processo nº 2005.51.07000650-3), que os utilizariam, caso necessário, para execução junto ao verdadeiro titular da empresa devedora. O fato de serem 'contratos de gaveta', não levados a registro público, também indicam a gestão do Sr. Otacílio de Araújo Costa nos negócios da MAS Import, sendo que, de outro modo, o seu nome não apareceria nos documentos oficiais (registrados), uma vez que não figura no QSA da devedora. Também é relevante o fato que o Sr. Otacílio assume expressamente todas as obrigações, de quaisquer naturezas, junto à empresa e seus 'sócios', em todas as operações por eles firmadas.

4.e.3) Contrato Não-Residencial de Locação do Imóvel situado à Rua da Soja, nº 120/120-A - Mercado São Sebastião - Penha - Rio de Janeiro - RJ Em 01/10/2001 o Sr. Otacílio de Araújo Costa, representado por Luciana Duca Costa, filha do mesmo, assinou esse contrato de aluguel como locatário, constando que, em momento oportuno, seria o mesmo substituído pela empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. E de se ressaltar que neste mesmo endereço (Rua da Soja, nº 120 - Bairro Penha - Rio de Janeiro/RJ) conta, nos cadastros da RFB (CNPJ), desde 14/09/2004, uma filial da empresa Dismar Comercial Ltda,

também pertencente ao 'grupo' do Sr. Otacílio, conforme demonstrado no subitem '4.d' acima.

No parágrafo primeiro do contrato vem escrito:

'(...) e como locatário, **OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA**, brasileiro, casado, carteira de identidade nº M-925.614 SSP/MG, C.P.F. nº 070.067.996-00, residente e domiciliado à Rua Matias Cardoso nº 268, aptº 302, Bairro Santo Agostinho, Belo Horizonte, MG, Cep 30170-050, **que será substituído em momento oportuno pela empresa MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA**, CNPJ nº 01.135.937/0001-37, com sua sede à Rua Rubi nº 37, Bairro Bom Jesus, Coronel Fabriciano/MG, Cep 35171-112, representada por seu sócio Márcio Aguiar da Silva, acordam em contratar a locação do imóvel acima referido, sob as cláusulas e condições seguintes.' (grifamos) Mais uma evidência do envolvimento direto do Sr. Otacílio de Araújo Costa com a administração da MAS Import Comércio e Distribuidora LTDA, **revelando-se como dono de fato da mesma.**

4.e.4) Outros elementos Informamos abaixo a movimentação financeira da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, com base em informações extraídas dos sistemas da Secretaria da Receita Federal- SRF, em:

1999 - R\$ 24.171,05;

2000 - R\$ 882,772,10;

2001 - R\$ 7.058.701,41;

2002 - R\$ 27.848.630,12;

2003 - R\$ 21.543.905,51;

2004 - R\$ 3.296.840,73;

2005 - R\$ 6.467,91.

Os rendimentos tributáveis e não tributáveis declarados à Receita Federal do Brasil pelos atuais sócios de direito ANTÔNIO ALVES AGRELA DE LIMA e ANTÔNIO REIS RODRIGUES são definitivamente incompatíveis com a condição de proprietários da fiscalizada.

As investigações da Polícia Federal e as informações extraídas dos sistemas da SRF vêm mostrando que os sócios de direito da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda não possuem condições econômicas ou financeiras de serem proprietários de empresa desse porte.

Vale lembrar que o Sr. Otacílio de Araújo Costa foi considerado dono de fato da Beagabeer Distribuidora de Bebidas Ltda, CNPJ 02.026.139/0001-30, com sede em Belo Horizonte/MG, conforme comprovado pela fiscalização da Receita Federal em apuração de movimentação financeira incompatível no ano de 1998,

iniciada em maio de 2001 e encerrada com resultado em dezembro de 2003, resultado que originou o processo nº 10680.018549/2003-53. Durante os trabalhos de fiscalização, o sócio cotista da empresa Beagabeer Distribuidora de bebidas Ltda, Sr. Renato Lúcio de Lima Guimarães, CPF 257.790.286-72, afirmou, em termo lavrado pela fiscalização, que a empresa era de fato do Sr. Otacílio de Araújo Costa, sendo efetuado, ao término dos trabalhos de fiscalização, uma representação fiscal para fins penais contra o contribuinte Otacílio, conforme processo nº 10680.018566/2003-91.”

- no tópico “5.a” (fls. 28/31) do termo de verificação fiscal, foram informados detalhes da ação fiscal que redundou no lançamento de ofício. Dentre o detalhamento informado, consta que:

“Diante da documentação encaminhada pela empresa Primo Schincariol Indústria de Cerveja e Refrigerantes do Rio de Janeiro S/A (Cachoeiras de Macacu/RJ), e dada a ausência do atendimento às intimações direcionadas à empresa compradora (MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda) e ao sujeito passivo solidário (Sr. Otacílio de Araújo Costa), procedemos à apuração do crédito tributário referente ao IPI não destacado/não lançado nas notas fiscais de vendas de bebidas à MAS Import, como se visualiza pelos demonstrativos/planilhas anexados ao presente termo.

A apuração do IPI constante dos lançamentos que compõem a presente ação fiscal levou em consideração os dados/documentos enviados pela unidade industrial da Schincariol localizada em Cachoeiras de Macacu/RJ, tendo por destino o estabelecimento matriz da MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA, localizado na cidade de Ipatinga/MG (CNPJ 01.135.937/0001-37), relativamente aos períodos de apuração (...)” [os períodos de apuração estão compreendidos entre o 2º decêndio de novembro de 2000 até o 3º decêndio de dezembro de 2000].

- no tópico “5.b” (fls. 31/33) do termo de verificação fiscal, constam as razões para a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação trazida pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996; do disposto no art. 44 desta última lei; do art. 461, inciso II, do Regulamento do IPI de 1998 (RIPI/98 – Decreto nº 4.637, de 1998) e do art. 488, inciso II, do Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/2002 – Decreto nº 4.544, de 2002), além dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Nessa linha, foi exposto que:

“A utilização de interpostas pessoas no quadro societário da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda, por parte de seu proprietário de fato (Sr. Otacílio de Araújo Costa), assim como a existência de fortes indícios, apurados pelas investigações, que demonstram o provável conluio entre a MAS Import e a Primo Schincariol com vistas à obtenção de vantagens com o não destaque de IPI nas operações de vendas de produtos por esta

industrializados, através de obtenção de liminares em ações judiciais, conforme ficou demonstrado através dos elementos obtidos pela Polícia Federal na recente operação conjunta com a Receita Federal, são elementos suficientes, nos termos da legislação acima, à aplicação da multa de ofício qualificada (150%).

O intuito de 'impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal' (art. 72) ou de 'impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária' (art. 71) fica, ainda, mais evidente diante dos fatos demonstrados no presente Termo de Verificação fiscal, onde ficou caracterizada a utilização de interpostas pessoas, de forma a encobrir a identidade dos verdadeiros administradores do empreendimento. Os 'sócios de direito' Antônio Alves Agrela de Lima e Antônio Reis Rodrigues, ao constarem ostensivamente no QSA da MAS Import, tinham, na verdade, a função de deixarem à margem das infrações fiscais e acobertarem as ações fraudulentas empreendidas pelo 'sócio de fato' e verdadeiro titular da empresa - Sr. Otacílio de Araújo Costa, conforme relatado no competente Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária.

Já a utilização de distribuidoras de bebidas (dentre elas a MAS Import que, de acordo com as apurações da Receita Federal/Polícia Federal, foi posteriormente substituída pela distribuidora Dismar, também de propriedade do Sr. Otacílio de Araújo Costa) dentro do possível 'esquema' comandado pela cervejaria Schincariol, conforme apurado pelas investigações, que foi amplamente divulgada pela imprensa nacional em data recente (ver cópias de algumas reportagens anexadas ao processo), tipificam claramente o 'conluio' entre essas empresas com vistas à sonegação e fraudes fiscais. Tal esquema utilizava-se das distribuidoras de bebidas que obtinham liminares que as desobrigavam do recolhimento de impostos federal e estaduais (notadamente IPI e ICMS) na aquisição de bebidas (cervejas e refrigerantes), como foi o caso da liminar obtida pela MAS Import, conforme descrito no item '2' acima; envolvia a utilização de 'placas frias' de caminhões para indicar vendas de produtos para estados da federação com benefícios fiscais relativos ao ICMS, quando, na prática, as mercadorias eram dirigidas a locais com alíquotas de tributação mais elevadas; utilização de notas fiscais 'frias' para acobertar operações inexistentes; práticas de subfaturamento na venda de produtos com o recebimento 'por fora' da diferença entre o real valor de venda e o valor declarado nas notas fiscais; utilização operações de 'exportação fictícia' e importação com falsa declaração de conteúdo, dentre outros ilícitos.

Diante de todos os fatos demonstrados, conclui-se que está plenamente caracterizada a atitude dolosa por parte da empresa, tendente a 'impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal' ou de 'impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária', devendo, portanto, os

lançamentos serem efetuados com a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) calculada sobre a totalidade ou diferença do imposto, em consonância com o artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/1964, e artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.”

- no tópico “5.c” (fls. 33/34) do termo de verificação fiscal, foi informada a ausência de representação fiscal para fins penais, “consoante preceitua a Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, tendo em vista tratar-se de ação fiscal motivada por elementos oriundos da Polícia Federal, conforme prescreve o § 7º do artigo 1º da citada Portaria”

Cientificado da autuação em 07/11/2005 via Correios, (fl. 414), o Sr. Otacilio Araújo Costa postou nos Correios (fl. 433) em 06/12/2005 sua impugnação de fls. 427/432, na qual expôs, em síntese, que:

- para fins de responsabilização solidária, a previsão legal do art. 124, do CTN exigia, no inciso I, a participação no fato gerador e, no inciso II, que a responsabilidade solidária fosse expressamente designada por lei, sendo que nenhuma das duas situações se verificava no caso concreto, pois, relativamente ao inciso II, não existia lei “atribuindo ao signatário, supostamente o ‘proprietário de fato’ ou o ‘verdadeiro dono’ da empresa MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. a qualidade de co-devedor solidário de impostos por ela eventualmente devidos”, e, quanto ao inciso I, o signatário não praticara ou participara do fato gerador do IPI, ou seja, não dera saída ao produto industrializado cerveja, havendo nesse sentido, inclusive, trechos do relatório da Fiscalização, transcritos nas fls. 429/430;

- a Fiscalização confundira a responsabilidade tratada pelos arts. 128 a 138 do CTN com a solidariedade tributária descrita nos arts. 124 e 125 do CTN. Citou excerto de doutrina para embasar sua assertiva, aduzindo, ainda, que “Ao tentar encaixar no instituto da solidariedade algo que, se fosse o caso, seria, no máximo, responsabilidade de terceiro, a Receita Federal acabou cometendo erro de enquadramento legal gravíssimo, o qual, por si, já serve para afastar o signatário da autuação, pois, como demonstrado, de solidariedade não se trata (e é isto- e apenas isto – o que lhe está sendo imputado)”;

- havia ausência de certeza no termo de verificação fiscal, a exemplo do trecho: “Fica demonstrado o estreito vínculo entre os fiadores e os devedores, que não nos parece ser outro que não o de sócio ostensivo”, o que não poderia levar à responsabilização solidária;

- “(...) as ilações feitas pela Receita Federal acerca de diversos contratos celebrados pelo signatário, em nenhuma hipótese, caracterizam a solidariedade a que se refere o art. 124 do CTN, o que, evidentemente, desqualifica a tentativa e responsabilização da pessoa física. Com efeito, meras relações comerciais, ainda que íntimas como quer a Receita Federal, não são suficientes à caracterização da solidariedade (...). É

exatamente isso o que diz o artigo 123 do Código Tributário Nacional:(...). Chama-se atenção, ainda, para o fato de que a Receita Federal não demonstrou como, quando ou porquê teria nascido o vínculo obrigacional direto entre o ente tributante e o signatário”. Citou excerto de doutrina que entendeu corroborar sua argumentação;

- com amparo em transcrição de trecho de decisão judicial, arguiu: “Ora, ficou provado que o signatário tirou algum proveito do fato gerador do IPI que se quer atribuir a ele? Não. Então, também por esse motivo, não é o caso de responsabilizá-lo solidariamente pelo débito”;

Por tudo que expôs, requereu o afastamento da responsabilidade tributária lhe imputada.

A empresa autuada, MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., por sua vez, tomou ciência do lançamento de ofício em 17/11/2005 (fl. 08) por meio do sócio de direito Sr. Antônio Alves Agrela de Lima, tendo postado nos Correios (fl. 461) em 19/12/2005 a impugnação de fls. 434/451 elaborada por procurador constituído à fl. 452, cujos argumentos estão sintetizados abaixo:

- a Fiscalização, acatando a decisão SRRF/7ª RF/DISIT nº 139/2000 (solução de consulta), entendera que “o fato de a Impugnante ter ajuizado ação judicial contra a sistemática do IPI/Bebidas a transformaria no sujeito passivo da obrigação tributária respectiva”. Porém, “o sujeito passivo do IPI/Bebidas escolhido pela lei foi o fabricante”, não tendo havido alteração sobre isso na decisão judicial concessiva da antecipação da tutela. “De fato, se, temporariamente, o Judiciário suprimiu do fabricante a obrigação fiscal de destacar e recolher o IPI, afastando dele qualquer responsabilidade, o juiz, em nenhum momento, colocou a distribuidora no lugar do contribuinte originário (...). Essa suposta troca de posições decorre, na verdade, de mera ilação fiscal, a qual, entretanto, não encontra nenhum amparo na lei”;

- concedida liminarmente a tutela antecipada, a União, como prevenção da decadência, poderia ter lançado o IPI contra a indústria com suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, até o fim do processo judicial. “De qualquer forma, mesmo que o Fisco enfrentasse algum prejuízo, sempre lhe seria possível recorrer ao art. 811 do CPC (...). Se ato da distribuidora causar algum prejuízo à Fazenda Nacional, é evidente que a comerciante deve reparar o dano. Indenizar, pode até ser. Estar-se-á, contudo, no campo do Direito Obrigacional Civil, mas em hipótese alguma, poder-se-á falar em nascimento de uma obrigação tributária, a qual, além de não se caracterizar como sanção de ato ilícito, decorre exclusivamente da lei (o que o art. 811 do CPC autoriza é a indenização e não a alteração do sujeito passivo)”;

“Não bastasse tudo, o que já foi falado, não se poderia deixar de ressaltar, também, o fato de que, no momento da realização

do lançamento, a tutela antecipada já não mais estava em vigor, razão pela qual não havia mesmo nenhum óbice à autuação do fabricante. O entendimento pela continuidade dos efeitos de tutela antecipada já cassada significa admitir a perenização de decisão judicial que não existe mais, o que data vênua, é completamente absurdo e despropositado”. Citou excertos e doutrina e decisões administrativas entendidas como amparo a sua argumentação;

- a Fiscalização, quando do lançamento de ofício, momento no qual não mais vigorava a tutela antecipada, reconhecendo o status quo ante, aplicou a multa de ofício por todo o período, como se a decisão judicial da tutela não tivesse existido, mas, no tocante à responsabilidade pelo tributo, ou seja, à identificação do sujeito passivo, acatou plenamente o conteúdo da liminar, não admitindo a volta à situação anterior. “Como se vê, foram dotados dois pesos e duas medidas, o que, data venia, não pode prosperar”;

- “o afastamento definitivo do fabricante como sujeito passivo do IPI/Bebidas só poderia ocorrer com decisão judicial transitada em julgado (art. 156, X, do CTN) e não com mera liminar precária, provisória e recorrível”;

- “Cabe observar, ainda, que a Decisão SRRF/7ª RF/DISIT nº 139/2000 valeu (produziu efeitos) apenas enquanto vigorou a liminar. Quando a tutela antecipada deixou de existir, a consulta mencionada perdeu a eficácia. Essa decisão pode ser extraída da própria Decisão 139/2000”. Transcreveu parte da decisão (solução de consulta) referida, dela extraíndo conclusões para amparar as assertivas da impugnação;

- levantou porquês sobre: a) o fato de a industrial fornecedora da Schincariol não ter atacado a ordem judicial de antecipação de tutela como fizera sua concorrente Antártica; b) o fato de o Fisco, mencionado um “possível esquema” e “fortes indícios” ligados e à existência de um conluio entre a autuada e a Schincariol “com vistas à obtenção de vantagens com o não destaque do IPI nas operações de vendas de produtos por esta industrializados, através de obtenção de liminares em ações judiciais”, ter afastado do fabricante a obrigação tributária que sabidamente lhe pertencia;

- a indicação indevida do sujeito passivo da obrigação tributária tornava ineficaz o auto de infração, o que implicava o cancelamento da autuação;

- sendo o IPI um imposto não-cumulativo nos termos do art. 153, § 3º, da Constituição Federal de 1988, o lançamento de ofício não mudava a necessidade de dedução dos créditos a que o contribuinte fizesse jus. “Pois bem, tendo em vista que ‘os contribuintes fabricantes de bebidas poderão se creditar do imposto incidente sobre os recipientes e embalagens para empregos nos citados produtos’ (artigo 5º da Lei nº 7.797/1989), bem como em relação àqueles utilizados como matérias-primas e produtos intermediários, de duas uma: ou se reconhece a

impossibilidade de se apurar os créditos em relação à Impugnante (mera distribuidora), e, com isso, acata-se o erro na identificação do sujeito passivo (...); ou mantém-se a tributação e, de algum modo, encontra-se uma maneira de a Impugnante aproveitar os créditos inerentes aos insumos, situação que, contudo, por caracterizar erro na apuração da base de cálculo do imposto, ensejará, de qualquer forma, o cancelamento do AI”;

- a multa qualificada prevista no art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicava-se “em relação à falta de destaque e/ou recolhimento do IPI. Ora, cabia à Impugnante destacar e recolher imposto relativamente à operação da saída de bebidas do estabelecimento industrial? Não. Então, a multa prevista no artigo 80 da lei nº 4.502/1964 não contempla a hipótese dos autos”;

- “A fiscalização alega, por outro lado, que a conduta da Impugnante caracterizaria o evidente intuito de fraude a que se refere o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96. É imperioso observar, no entanto, que ônus da prova é do Fisco (...). Mas não basta que a auditoria fiscal aponte ou indique a conduta perpetrada. É preciso que ela comprove, de modo cabal, incontestado, inequívoco, e estreme de dúvidas, a vontade de fraudar”. Citou excertos de decisões administrativas para corroborar sua defesa;

- a Fiscalização não provou de modo inequívoco e exclusivo o propósito de esconder o conhecimento ou a ocorrência do fato gerador. Pelo contrário, as expressões da Fiscalização de um “provável conluio” ou “possível esquema” denotavam incerteza quanto à real intenção da impugnante, sendo que “fraude não se presume, prova-se” (...). Portanto, mesmo que a fiscalização tenha enxergado na conduta da Impugnante um indício da intenção de impedir o conhecimento da obrigação tributária, data venia, ela não é evidente (e, nos termos da lei, para ensejar a multa agravada, precisaria sê-lo);

- não havia provas da “utilização de interpostas pessoas no quadro societário da MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda”, além do que, “se os sócios confiaram a administração da empresa a preposto, ou se esse preposto possuía intenso relacionamento comercial com a Impugnante, nada disso caracteriza o evidente intuito de fraude exigido pela lei”;

- não havia procedência na acusação do Fisco de suposto “conluio” entre a distribuidora e a industrial fornecedora “com vista à sonegação e fraude fiscais”, porquanto “tudo foi feito às claras”, ou seja, “Fazendo uso de uma faculdade constitucional, já que quem se sentir lesado ou ameaçado tem o direito de buscar guarida no Poder Judiciário, a Impugnante ajuizou medida judicial com pedido de tutela antecipada e, por um determinado período de tempo, teve a sua pretensão acolhida. A

União foi citada para contestar e, evidentemente, teve toda a

oportunidade do mundo para recorrer ou se insurgir contra a antecipação dos efeitos da tutela”;

- não houve artifício para esconder ou encobrir os fatos geradores, pois as correspondências elaboradas pelo estabelecimento industrial fornecedor, relacionando as operações/transações de interesse da impugnante, efetuadas sem o destaque do IPI, foram apresentadas à Receita Federal;

- as acusações de utilização de placas frias de caminhões e de notas fiscais frias; de subfaturamento na venda, com recebimento por fora da diferença de preço; de operações de exportação fictícia e importação com falsa declaração de conteúdo, nada disso estava comprovado nos autos, além de se referir apenas ao ICMS, não tendo o condão de alterar o quadro do IPI;

- “É prática reiterada da DRF/Coronel Fabriciano/MG fazer incidir juros SELIC sobre a multa de ofício cobrada, o que, todavia, segundo o Conselho de Contribuintes, não encontra respaldo legal”. Citou trecho de acórdão do mencionado Conselho para corroborar sua assertiva e pediu que a DRJ afastasse a aplicação da taxa Selic sobre a multa exigida.

(...)

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA julgou procedente o lançamento, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 583 a 637, ensejando a apresentação de recurso voluntário, em 20 de novembro de 2007, pela pessoa jurídica MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., e, em 27 de dezembro de 2007, pela pessoa física Otacílio de Araújo Costa.

Na peça recursal, a pessoa jurídica manifestou-se sobre a tempestividade do recurso, alegando que fora intimada por edital afixado em 4 de outubro de 2007, começando, portanto, a fluir o trintídio para recorrer da decisão da DRJ/JFA em 19 de outubro de 2007, o que implica o termo final para interposição do recurso em 18 de novembro de 2007, que, sendo domingo, fica prorrogado para o primeiro dia útil seguinte, que foi 19 de novembro de 2007.

Alegou-se ainda a de violação do direito de defesa pela DRJ/JFZ, visto que a decisão recorrida teria contrariado os arts. 145 e 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), pois alterou o lançamento, ao inovar a fundamentação legal para responsabilização da recorrente, invocando o art. 124, inc. I, do CTN, que só foi indicado pela fiscalização para atribuir responsabilidade solidária ao Sr. Otacílio de Araújo Costa, mas sequer foi mencionada possível solidariedade entre a MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. e a Schincariol, conforme fundamentos da decisão recorrida;

No mérito, a MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. alegou, em síntese que:

I – foi claramente violado o direito de defesa da recorrente, pois, antes, sua responsabilidade decorria de ter obtido tutela antecipada e, após a decisão do colegiado de piso, essa responsabilidade passou a sustentar-se na solidariedade entre a recorrente e a Schincariol, hipótese sequer ventilada no auto de infração ou no Termo de Verificação Fiscal (TVF);

II – tendo sido alterado o critério jurídico do lançamento, há que se cancelar a decisão recorrida;

III – ainda que se pudesse inovar o lançamento, o art. 124, inc. I, do CTN não autoriza a inclusão da recorrente no pólo passivo da obrigação tributária, pois, não se pode incluir terceiros nesse pólo passivo e tanto a Decisão Disit/SRRF/7ª RF nº 139/2000 como a decisão recorrida reconhecem que a recorrente não é contribuinte do IPI;

IV – houve erro na identificação do sujeito passivo e a recorrente só foi mantida como tal porque a DRJ, conquanto tenha manifestado sua discordância da Solução de Divergência Cosit nº 27/2002, ratificou a legitimidade passiva da recorrente sob o fundamento de que as soluções de consulta possuem força normativa, com caráter vinculativo e cogente; contudo os Conselhos de Contribuintes não estão vinculados a essas soluções de consulta;

V – a decisão judicial que antecipou os efeitos da tutela e determinou a suspensão do destaque e do recolhimento do IPI pelo fabricante de bebidas, que é o real contribuinte desse imposto, não possui o condão de alterar a sujeição passiva tributária;

VI – se na decisão judicial não houve ordem expressa para alterar o sujeito passivo da obrigação tributária, a autoridade lançadora não poderia caracterizar a distribuidora de bebidas como tal;

VII – com a concessão da medida liminar, ao Fisco caberia formalizar o lançamento contra a indústria, que é a contribuinte do IPI, para prevenir a decadência;

VIII – se ato da distribuidora causar algum prejuízo à Fazenda Nacional, há de se recorrer ao art. 811 do Código de Processo Civil (CPC) para se deduzir a indenização cabível; contudo, estar-se-á no campo do direito obrigacional civil, não se podendo falar de nascimento de obrigação tributária, que, além de não se caracterizar como sanção de ato ilícito, decorre exclusivamente de lei;

IX – o art. 811 do CPC autoriza a indenização a ser requerida nos próprios autos em que foi proferida a decisão que teria causado o dano, mas não o lançamento de crédito tributário contra a recorrente;

X – não há lei que autoriza a substituição pretendida pelo Fisco para que a distribuidora de bebidas que ajuizar ação judicial ocupe o lugar do fabricante como contribuinte do IPI;

XI – no momento do lançamento, a tutela antecipada já não estava em vigor e, portanto, não havia nenhum óbice à autuação do fabricante;

XII – se o próprio Fisco suscitou possível esquema comandado pela cervejaria Schincariol e relatou a presença de *“fortes indícios, apurados pelas investigações, que demonstra o provável conluio entre a MAS Import e a Primo Schincariol com vistas à obtenção de vantagens com o não destaque de IPI nas operações de vendas de produtos por esta industrializados, através de obtenção de liminares em ações judiciais”*, como pôde afastar do fabricante obrigação tributária que, sabidamente, é dele?

XIII – em face do princípio da não-cumulatividade do IPI, ou se reconhece a impossibilidade de se apurar os créditos em relação à recorrente e, com isso, reconhece-se o

erro na identificação do sujeito passivo, ou mantém-se a exigência, mas com dedução dos créditos relativos à aquisição de insumos, sendo que, neste último caso, conclui-se que houve erro na apuração da base de cálculo, o que acarreta o cancelamento do auto de infração;

XIV – a decisão recorrida não pode ser mantida, pois manteve a legitimidade passiva da recorrente e, ao mesmo tempo, garantiu à Schincariol os créditos da aquisição de insumos, não se pautando, portanto, pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, moralidade interesse público e eficiência;

XV – a multa majorada foi mantida apenas porque a recorrente teria tentado esconder o sócio Otacílio Costa e isso teria caracterizado sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964; contudo, a suposta ocultação de sócio não impede ou retarda o conhecimento do fato gerador; e

XVI – é incabível a incidência de juros sobre a multa de ofício e deve ser cancelada a incidência da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) nos períodos em que ela for superior a um por cento (1%).

Ao final, a MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. solicitou o provimento do seu recurso para reforma a decisão do colegiado de piso e julgar improcedente o auto de infração.

Às fls. 688 a 700, consta recurso voluntário do Sr. Otacílio de Araújo Costa recebido em 27 de dezembro de 2007, em foi aduzida a tempestividade do recurso, com a afirmação de que teria recebido a decisão recorrida em 23 de novembro de 2007, sexta-feira, e, por isso, o prazo para interposição do recurso começaria a fluir em 26 de novembro de 2007, segunda-feira, terminando em 25 de dezembro de 2007, que, sendo feriado, levaria o termo final para 26 de dezembro de 2007, quarta-feira.

No mérito, o Sr. Otacílio de Araújo Costa alegou, em síntese, que:

I – de acordo com o art. 124, inc. II, do CTN não serve para embasar a responsabilidade pretendida pelo Fisco, pois não há lei que atribua ao recorrente, suposto proprietário de fato da pessoa jurídica autuada, a qualidade de co-devedor solidário dos impostos eventualmente devidos pela pessoa jurídica;

II – o recorrente não participou nem praticou o fato gerador do IPI, isto é, não deu saída ao produto industrializado cerveja, como se depreende do próprio relatório fiscal; portanto, não se configura a hipótese descrita no art. 124, inc. I, do CTN;

III – a fiscalização está confundindo a responsabilidade tributária de que tratam os arts. 128 a 138 do CTN com a solidariedade tributária descrita nos arts. 124 e 125 do CTN;

IV – no próprio Termo de Verificação Fiscal, fica claro que o recorrente, suposto dono ou administrador da pessoa jurídica, só poderia ser responsabilizado por força do art. 135, inc. III, do CTN, não se podendo manter a solidariedade tributária do auto de infração;

V – a decisão recorrida não só alterou os fundamentos de fato dolançamento como também tentou consertar o lançamento, abandonando a questão de ser o recorrente o

suposto dono de fato ou administrador da pessoa jurídica para tentar caracterizar a existência de pretensa sociedade de fato envolvendo a empresa e a pessoa física do recorrente;

VI – a revisão do lançamento só é permitida nas hipótese dos arts. 145, inc. III, e 149 do CTN e desde que observado o art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com lavratura de auto de infração complementar; e

VII – as ilações feitas pela fiscalização e pela DRJ sobre os diversos contratos celebrados pelo recorrente, em nenhuma hipótese, caracterizam a solidariedade referida no art. 124 do CTN, pois meras relações comerciais não são suficientes à caracterização da solidariedade, conforme se depreende do art. 123 do CTN.

Por fim, solicitou o recorrente o provimento do seu recurso para cancelar a exigência em relação à pessoa física, por não restar caracterizada a hipótese de solidariedade prevista no art. 124 do CTN.

Na sessão de 24 de maio de 2010, por meio da Resolução nº 3402-00.076, este colegiado resolveu, por maioria de votos, com voto vencedor proferido pelo Conselheiro Júlio César Alves Ramos, converter o julgamento dos recursos em diligência para que fossem esclarecidos alguns aspectos da operação, solicitando-se cópia da petição inicial da Ação Ordinária nº 98.0007330-2 e da decisão judicial em que foi deferida a antecipação de tutela e esclarecimentos quanto aos depósitos feitos pela Schincariol e quanto ao levantamento de depósitos pela Mas Import e, ainda, informação sobre repasse indireto do IPI, via preço, na vigência da antecipação de tutela.

Na realização da diligência, a Schincariol informou que não realizou depósito, recolheu os demais tributos normalmente e não incluiu o valor do IPI no preço dos produtos vendidos.

Com este processo, foi remetido ao Conselho Administrativo de recursos Fiscais (Carf) CD com cópia das principais peças do processo judicial, as quais permitem concluir que:

a) a concessão de tutela antecipada para que as autoras da ação declaratória de inexistência de relação obrigacional tributária deixassem de recolher o IPI com base em pautas fiscais não restaurou a cobrança com base na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), pois assim ficou esclarecido com a colhida dos embargos declaratórios propostos pelas autoras;

b) estavam obrigados ao depósito todos os fornecedores das autoras da ação, os quais foram devidamente oficiados; contudo, a Schincariol afirmou não ter realizado nenhum depósito;

c) a questão dos depósitos também foi objeto de tutela antecipada a pedido das pessoas jurídicas admitidas na Ação Ordinária nº 98.0007330-2 como litisconsortes;

d) os depósitos foram exigidos das fornecedoras das autoras da ação até o limite de eventual crédito destas decorrente do pagamento indevido do IPI e prestar-se-iam a liquidar os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação devidos pelas autoras da ação; e

e) o Juiz determinou o levantamento de cinquenta por cento dos valores depositados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

Sobre os requisitos de admissibilidade dos recursos, note-se que a unidade preparadora do processo encaminhou estes autos ao extinto Segundo Conselho de Contribuintes com o despacho exarado à fl. 715, em que afirma-se serem tempestivas ambas as peças recursais.

Quanto ao recurso da pessoa jurídica MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., a ciência da decisão recorrida se deu por edital afixado em 4 de outubro de 2007 e desafixado em 19 de outubro de 2007. Assim, de acordo com o art. 23, § 2º, inc. III, do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações posteriores, considera-se feita a intimação trinta dias após a afixação do edital; portanto, tal intimação se deu em 05 de novembro de 2007. Dessa forma, em conformidade com os arts. 5º e 33 desse mesmo Decreto, o prazo para interposição do correspondente recurso venceu em 05 de dezembro de 2007.

Destarte, é tempestivo o recurso interposto pela MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. em 20 de novembro de 2007.

O Sr. Otacílio de Araújo Costa foi intimado por via postal. Contudo, não se pode dizer que ficou configurada a intimação prescrita pelo art. 23, Inc. II, do Decreto nº 70.235, de 1972, visto que não consta dos autos a necessária prova do recebimento.

Note-se que as normas reguladoras do processo de determinação e exigência de crédito tributário trata da hipótese de não-aposição da data de recebimento no comprovante, entretanto, exige-se, para a intimação por via postal, que exista a prova do recebimento. Assim, em face da ausência dessa prova, tenho por tempestivo o recurso do Sr. Otacílio de Araújo Costa.

Conclui-se, pois, que ambos os recursos atendem os requisitos de admissibilidade e, por isso, devem ser conhecidos.

Inicialmente, sobre a alegada violação ao direito de defesa da pessoa jurídica autuada, por inovação do lançamento quanto ao fundamento legal da sujeição passiva, note-se que, no enquadramento legal do auto de infração, relativamente à sujeição passiva, foram mencionados o art. 23, inc. II, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do IPI (Ripi/98), e o art. 124 do CTN. Contudo, a descrição pormenorizada dos fatos no TVF permite concluir que a identificação da pessoa jurídica como sujeito passivo no lançamento em questão foi amparada pelo art. 23, inc. II, do referido Decreto, prestando-se o art. 124 do CTN para sustentar a acusada responsabilidade solidária do suposto sócio de fato dessa pessoa jurídica.

Ora, a decisão recorrida, com efeito, manteve a sujeição passiva da ora recorrente com fundamento no indigitado art. 124, inc. I, conforme se conclui da leitura do voto condutor do Acórdão nº 09-16.624, de 2007, da DRJ/JFA, cujo trecho transcreve-se:

(...)

Ainda em complemento às razões supra do citado juiz federal, encampadas no presente voto, saliente-se que as disposições sobre a obrigação/responsabilidade solidária (ou seja, a sujeição passiva solidária) em direito tributário revestem-se de natureza material, estando previstas no art. 124 do CTN:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

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

Ora, a empresa distribuidora MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda., sendo litisconsorte ativa na ação judicial ordinária principal (processo nº 98.0007330-2) que visa ao questionamento da validade da tributação do IPI em bebidas sob a sistemática de pauta de valores e por ter sido requerente e beneficiária da tutela antecipada (concedida em tal ação judicial) destinada a obstar desde logo a tributação do IPI sob a sistemática questionada (ou sob qualquer outra) nas remessas (saídas – fato gerador do IPI) de bebidas dos industriais fornecedores, fica evidente, no tocante ao período abrangido pela antecipação da tutela, o grande, real e efetivo interesse da aludida distribuidora nas situações constituintes do fato gerador da obrigação tributária principal do IPI, ensejando o seu enquadramento (da distribuidora), diretamente, na hipótese de solidariedade passiva prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

(...)

Em face disso, entendo que assiste razão à recorrente quanto a esse aspecto, visto que a acusação fiscal, ao cabo, atribuiu a responsabilidade pelo pagamento do IPI à pessoa jurídica autuada como contribuinte, nos termos do art. 23, inc. II, do Ripi/98, e não caberia à instância julgadora, por exorbitar os limites de sua competência regimental, inovar o lançamento, alterando o critério jurídico adotado pela fiscalização.

Todavia, com fundamento no art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, deixo de declarar a nulidade da decisão recorrida e passo à apreciação das demais alegações trazidas no recurso.

As razões recursais focalizam precipuamente questões relativas ao erro na identificação do sujeito passivo e, na análise dessa matéria, cumpre primeiro salientar que o fato gerador do IPI lançado descrito no TVF foi a saída de bebidas do estabelecimento industrial para a distribuidora MAS Import e, nesse contexto, contribuinte do imposto definido pelo art. 23, inc. II, do Ripi/98, cuja matriz legal é o art. 35, inc. I, alínea “a”, da Lei nº 4.052,

de 30 de novembro de 1964, é o estabelecimento industrial que promoveu a saída do produto industrializado do seu estabelecimento.

Assim sendo, é patente a ilegitimidade passiva da MAS Import, nestes autos, visto que, não é ela o industrial que deu saída ao produto industrializado, nos termos do mencionado dispositivo legal. Nesse ponto, por bem esclarecer minha convicção sobre a matéria, cabe transcrever trecho da sentença proferida pelo Juiz Federal Substituto Odilon Romano Neto, nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.51.04.0001454-6, também transcrito na decisão recorrida:

(...)

Desta sorte, vê-se com absoluta clareza que as distribuidoras de bebidas não ostentam quer a qualidade de contribuintes de direito, quer a qualidade de contribuintes de fato, circunstância esta corretamente apontada pela autoridade impetrada ao alertar acerca da impossibilidade jurídica de constituição do crédito tributário em face das distribuidoras, que não detêm a qualidade de sujeitos passivos do tributo.

(Grifou-se)

Observe-se que, à época do lançamento em questão, a antecipação de tutela concedida nos autos da ação nº 98.0007330-2, que obstará a imposição tributária em questão, já havia sido suspensa por decisão judicial hierarquicamente superior, não mais subsistindo óbice à lavratura do auto de infração contra a o estabelecimento industrial, o real contribuinte do IPI.

Ao que parece, a fiscalização entendeu que a contribuinte, Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes, estaria protegido pela Decisão SRRF/7ª RF/Disit nº 139, de 4 de julho de 2000, cuja cópia consta das fls. 392 a 396, confirmada com a Solução de Divergência Cosit nº 27, de 29 de outubro de 2002, que solucionou divergência suscitada pela Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 5ª Região Fiscal. No entanto, a meu ver, ainda que os efeitos dessa consulta pudessem perdurar após a suspensão da antecipação de tutela, matéria que não cabe aqui analisar, visto que a pessoa jurídica autuada não figura como consulente, mera Solução de Consulta não poderia ter o condão de transferir a sujeição passiva do contribuinte definido em lei para pessoa jurídica que não se subsume a essa definição.

A fiscalização invocou, para atribuir a responsabilidade à Mas Import, o art. 811, inc. I, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC) - fundamento legal do entendimento explicitado nas soluções de consulta -; contudo, esse dispositivo legal refere-se a responsabilidade por prejuízo causado com a execução da medida cautelar. Trata-se, portanto, de indenização pelos danos sofridos pelo requerido com a execução da medida cautelar. Essa indenização deve ser apurada e liquidada nos próprios autos da medida cautelar e, de forma nenhuma, se confunde com tributo que, nos dizeres do art. 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Assim sendo, não vislumbro que os esclarecimentos a respeito da ação judicial e dos correspondentes depósitos possam vir a determinar a propriedade da incidência do art. 811 do CPC no caso para exigência do tributo devido.

Note-se que as soluções de consulta citadas alhures, ao consignarem conclusão de que o lançamento do crédito tributário deveria ser feito contra as distribuidoras que propuseram a ação judicial com vista a afastar o destaque do IPI em notas fiscais e o seu conseqüente recolhimento, produziram o mesmo imbróglio gerado pelo Poder Judiciário, ao conceder antecipação de tutela nessas ações propostas por pessoas jurídicas que, não sendo contribuintes do IPI, não poderiam ser legitimadas para deduzir em juízo essa pretensão.

Cumprе ressaltar ainda que, no TVF, há referências a indícios de sonegação, indícios de provável conluio entre a MAS Import e a Primo Schincariol e possível esquema comandado pela cervejaria Schincariol para concluir que *“está plenamente caracterizada a atitude dolosa por parte da empresa, “tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal” ou de “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento do (sic) parte da autoridade fazendária”*. Todavia, os autos não estão instruídos com elementos de prova necessários a transfigurar os indícios e possibilidades de forma a imprimir-se certeza de ocorrência da conduta dolosa.

Ademais, ainda que provado o conluio de que se noticiou a existência de indícios, o contribuinte do IPI, nos termos do art. 23, inc. II, do Ripi/98, que foi o fundamento legal do auto de infração para a sujeição passiva da MAS Import, seria o estabelecimento industrial.

Pelas razões expostas, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto pela MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. para cancelar a exigência tributária, por erro na identificação do sujeito passivo.

Quanto ao recurso interposto pelo Sr. Otacílio de Araújo Costa, note-se que foi-lhe atribuída responsabilidade solidária, com fundamento no art. 124, inc. I, do CTN, em face da acusação fiscal de que ele seria sócio de fato da pessoa jurídica MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda..

Ora, uma vez afastada a sujeição passiva da pessoa jurídica autuada, na hipótese de que trata este processo, também o seu suposto sócio de fato não pode ser responsabilizado.

Ademais, os elementos probantes carreados aos autos para sustentar a acusação fiscal contra a pessoa física são contratos particulares que, ao cabo, constituem tão-somente indícios dessa acusação e, em conformidade com o art. 123 do CTN, especificamente para o contrato de assunção das obrigações tributárias, não pode este ser oposto à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo dessas obrigações.

Cabe ainda registrar que, mesmo que se tenha por comprovado que o Sr. Otacílio de Araújo Costa é o sócio de fato, entendo que o art. 124, inc. I, do CTN não se presta à responsabilização dos sócios, cuja responsabilidade pelo crédito tributário é pessoal, e não solidária, e resulta de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme prescrito pelo art. 135 do CTN.

Processo nº 13629.001488/2005-70
Acórdão n.º **3402-001.897**

S3-C4T2
Fl. 836

Por essas razões, voto pelo provimento do recurso do Sr. Otacílio de Araújo Costa.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 2012

Relatora Sílvia de Brito Oliveira

CÓPIA

Declaração de Voto

Conselheiro Mário César Fracalossi Bais

Com a devida licença, passo a tecer breves comentários sobre o julgamento deste auto de infração. Analiso a questão da responsabilidade pela obrigação de pagar o IPI e, posteriormente, os demais itens atacados no Recurso Voluntário.

1) CERCEAMENTO DE DEFESA

O recorrente alega cerceamento de defesa, posto que a DRJ inovou o fundamento legal para responsabilização, com fundamento no CTN 124 I. Tal dispositivo alcança somente o sócio de fato – Senhor Otacílio – não a Mas. A fiscalização apontou que a responsabilização decorre de tutela antecipada, e a decisão da DRJ sustentou em solidariedade com a Shincariol, de maneira a alterar o critério jurídico. Acrescenta que a DRJ discordou da SD Cosit 27/2002, mas a acatou. O Carf não está vinculado à Cosit. Adiciona que decisão judicial não tem o condão de alterar a sujeição passiva solidária. Aduz que o art. 811 do CPC estabelece a indenização por ato ilícito, matéria atinente ao Direito Privado. Falta previsão legal para alterar a sujeição passiva. Alega ainda que o Fisco não deveria afastar a fabricante da autuação.

À fl. eletrônica 13, a autoridade lançadora mencionou o art. 124 do CTN como fundamento legal da autuação, de maneira a rechaçar a inovação promovida pela DRJ.

Como a solidariedade passiva também diz respeito à questão de mérito, passo a analisá-la a partir do item seguinte.

2) INTERESSE COMUM DE FATO

A pessoa jurídica autuada apresentava as seguintes irregularidades, conforme atesta o relatório fiscal, acompanhado do respectivo conjunto probatório:

- a) sócios sem perfil econômico para investir e gerir empresa de tal porte do ramo de distribuição de bebidas (fl. eletrônica 24 e 32);
- b) sócios participam nas demais sociedades, inclusive no Uruguai (fl. eletrônica 24);
- c) rendimentos dos sócios pouco acima do limite de isenção do imposto de renda, estando a pessoa jurídica faturando R\$ 6.200.000,00 em 2001, constituição de empresa com capital de R\$ 200.000,00 e seu aumento para R\$ 50.000.000,00 (fl. eletrônica 24);
- d) além do faturamento, o porte da empresa é comprovado pelo elevado número de filiais em diversos pontos do território nacional (fl. eletrônica 25);
- e) a fabricante se utilizava de diversas distribuidoras que conseguiam liminares na Justiça para abster-se de pagar ICMS e IPI, e também de atacadistas com vida de curta duração, objetivando dificultar a ação fiscalizadora da União e dos Estados (fl. eletrônica 26);

f) utilização de laranjas no quadro societário das demais distribuidoras, inclusive em relação à ora recorrente (fl. eletrônica 26);

g) o responsável – pessoa natural – também é sócio de demais distribuidoras do Grupo Dismar Comercial, utilizando-se dos mesmos artifícios ora revelados (fl. eletrônica 26);

h) o sócio de direito, Senhor Antônio Alves Agrela de Lima, também é sócio, apenas no papel, de demais distribuidoras, com mesmos endereços ou endereços bem próximos da ora recorrente (fl. eletrônica 27);

i) as atividades da ora recorrente foram paulatinamente transferidas para Dismar Comercial (fl. eletrônica 27);

j) comprovação de que o sócio de fato é o responsável apontado no lançamento, em face dos seguintes documentos:

I - Contrato de Fiança assinado em 11/04/2001, pelo qual o Senhor Otacílio garante perante a Shincariol o cumprimento de todas as obrigações fiscais e comerciais assumidas pela ora recorrente pessoa jurídica (fl. eletrônica 28, 139 e ss.);

II - Termo de Assunção de Obrigações firmado em 14/10/2002, com matéria similar (fl. eletrônica 30 e 138);

III - Contrato Não-Residencial de Locação de Imóvel, revelando que o locatário inicial – Senhor Otacílio – pretendia constituir estabelecimento da ora recorrente pessoa jurídica (fl. eletrônica 31, 169 e ss.); e

IV – reiteração da conduta de utilização de laranjas, comprovada nos autos dos processos nº 10680.018549/2003-53 e 10680-018566/2003-91 (fl. eletrônica 32).

Além dos fatos aduzidos pela fiscalização, verifico nestes autos que a fabricante se absteve não só de depositar a quantia litigada pela distribuidora, mas também de repassar o custo do IPI na venda (fl. eletrônica 786). A redução do preço de venda visava ampliar a participação da marca Shincariol no mercado de bebida fria, em benefício da fabricante, distribuidora e sócio de fato.

Em prol dessa aliança – de grande retorno econômico –, as partes ajustaram os interesses conflitantes, mediante contrato de fiança e termo de assunção de obrigações assumidas pelo Senhor Otacílio, de maneira a reduzir os riscos da fabricante.

A existência de interesses conflitantes não colide com o ajuste para redução do preço de venda, com o objetivo de ampliar a participação no mercado consumidor de bebida fria. Por tratar de relações entre três partes diferentes, eles se auto-regulam, para preservar a geração de riqueza.

O mesmo procedimento adotado pela ora recorrente foi seguido pelas diversas distribuidoras da marca Shincariol. A fabricante devolveu os riscos para as distribuidoras, mediante contratos e declarações unilaterais similares àqueles firmados pelo Senhor Otacílio. Isto vem a demonstrar o paralelismo de ações dirigidas pela fabricante e seguidas pelas diversas distribuidoras, com o mesmo objetivo de reduzir o preço de venda e

~~ampliar a participação no mercado consumidor de bebida fria.~~

Demonstrado o interesse comum entre as partes, subsiste a responsabilidade solidária invocada no lançamento, com base no art. 124 inciso I do CTN (fl. eletrônica 13).

3) INTERESSE COMUM DE DIREITO

Nos autos do processo nº 98.0007330-2 – em trâmite perante a 4ª Vara da Justiça Federal em Vitória – figurando como autora a pessoa jurídica atuada, foi concedida medida judicial precária, autorizando a aquisição de bebida fria, sem destaque e cobrança de IPI. Posteriormente, a medida foi cassada por decisão proferida pelo STJ. A fabricante formulou consulta à administração tributária, obtendo como resposta que não se poderia lançar, em face do contribuinte de direito, o IPI que deixou de ser recolhido, por força de ordem judicial em processo iniciado pelo adquirente. Tendo em vista a segurança jurídica proporcionada pelo resultado da consulta – com efeito vinculante para a administração tributária – a autoridade lançadora se absteve de inserir o contribuinte de direito no pólo passivo, e atribuiu aos responsáveis o crédito tributário constituído mediante auto de infração (fl. eletrônica 38), com fundamento no art. 124 do CTN.

Ao deferir a medida judicial de caráter precário, o juiz absteve-se de exigir garantia em sua execução, de modo a se perder a arrecadação do IPI. O prejuízo de natureza tributária gerado em desfavor da União é passível de reposição, conforme previsão constante do art. 811 do CPC. Em tal dispositivo, é atribuída ao exequente provisório a responsabilidade por ressarcir o prejuízo.

O termo “lei” referido no inciso II do art. 124 não pode ser interpretado restritivamente como lei de natureza tributária. As normas de mesma hierarquia, regentes do direito privado, estão aptas a gerar os efeitos da responsabilização.

Ocorrido o fato gerador do IPI, nasceu a obrigação tributária de o contribuinte de direito apurar o crédito tributário e efetuar seu recolhimento. Havendo o contribuinte de fato impedido a atuação da fabricante, seu ato ilícito gerou prejuízo à União.

Se o tributo nasceu mediante a ocorrência de ato lícito, e seu recolhimento foi obstado por ato ilícito, o praticante do ato ilegal privado deve ser responsabilizado pelo prejuízo causado; caso contrário, o ordenamento jurídico estaria premiando a ilicitude, ao excluir a responsabilização.

Quando o dispositivo do CTN 124 II atribuiu à lei definir hipótese de responsabilização de terceiro, o contribuinte obteve a segurança de que apenas a norma com hierarquia de lei poderia definir ato de tal magnitude. Se no Direito Tributário ato lícito pode definir obrigação tributária, quanto mais ato ilícito processual, de natureza privada, pode gerar responsabilização por prejuízo de natureza tributária.

O princípio da legalidade serve de abrigo ao contribuinte, no sentido de impor limite ao Estado que pretende ampliar o campo de tributação de riquezas, bem como aumentar o número de responsáveis pelo cumprimento das obrigações fiscais. O contribuinte de fato e de direito já conhece a tributação do IPI, o fabricante formalizou consulta a respeito da responsabilidade de pagar o tributo, distribuidor e industrial firmaram contrato e declaração unilateral de exoneração e assunção de riscos pelo pagamento do IPI. Por conhecer de maneira antecipada as obrigações de recolher e se responsabilizar pelo pagamento do IPI, o princípio da legalidade não pode conferir segurança ao contribuinte que pretendeu subtrair os efeitos da lei.

O processo administrativo fiscal – regido pelo Decreto nº 70.235/72 – é instrumento – que garante ao administrado – meios de defesa mais amplos e eficazes que o procedimento de liquidação, preconizado no parágrafo único do art. 811 do CPC. Portanto, a opção pelo PAF viabilizou defesa de melhor qualidade ao autuado; ao passo que em sede de liquidação nos próprios autos do processo judicial, o distribuidor estaria restrito a discutir valores do prejuízo causado.

Por estes motivos, verifico como viável interpretar o termo “lei” constante do art. 124 inciso II do CTN, como abrangendo inclusive os ilícitos processuais de natureza privada.

4) LANÇAMENTO RESTRITO AO RESPONSÁVEL

A consulta formulada pelo fabricante conferiu-lhe a segurança jurídica de que a administração tributária não lhe poderia cobrar o IPI, que deixou de ser destacado e recolhido, por força de medida judicial em processo iniciado pelo adquirente.

Sendo a fabricante excluída do pólo passivo do auto de infração, a autoridade lançadora, com amparo no parágrafo único do art. 124 do CTN, apontou como sujeito passivo os responsáveis pelo crédito tributário, em face do interesse comum de fato e de direito, amplamente demonstrado.

A impossibilidade de autuar o fabricante restou patente no Acórdão nº 11-27.268 - 5ª Turma da DRJ/REC, julgado na sessão de 12 de agosto de 2009, nos autos do processo 19647.004847/2007-71, cuja parte dispositiva mencionou:

“Em conclusão, ao estabelecimento industrial não poderia ser exigido o imposto não pago por ocasião de suas vendas ao contribuinte de fato, já que se encontrava amparado por decisão judicial, determinando a aquisição desonerada. Tal entendimento vem sendo sufragado na esfera administrativa, conforme ementas de Soluções de Divergência (COSIT) e Consultas (DISIT da 7ª e 8ª Regiões Fiscais) a seguir reproduzidas:

...

Ante o exposto, voto por julgar PROCEDENTE a impugnação, para exonerar o crédito tributário exigido.”

Havendo interposição de pessoa, configurado está o interesse comum bem como excluído o benefício de ordem disposto no art. 124 do CTN, conforme julgado do 2º Conselho de Contribuintes (acórdão nº 203-11.330, de 20/09/2006):

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LARANJAS, TESTAS-DE-FERRO OU INTERPOSTAS PESSOAS. SOCIEDADE DE FATO. SOLIDARIEDADE. CTN, ART. 124, I. Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN.”

Não comportando benefício de ordem, a solidariedade da obrigação tributária autoriza o lançamento diretamente nos responsáveis, sem imputar cobrança ao contribuinte de direito – que estava protegido por resultado de consulta formalizada perante a administração tributária.

4) QUALIFICAÇÃO DA MULTA

No recurso voluntário consta a alegação de que a multa majorada foi mantida, apenas porque a recorrente teria tentado esconder o sócio Otacílio Costa, e isso teria caracterizado sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964; contudo, a suposta ocultação de sócio não impede ou retarda o conhecimento do fato gerador.

Em se tratando de tributo lançado por homologação, o contribuinte tem o dever de apurar e recolher o imposto antes de qualquer ação de ofício. Tendo o autuado impedido o fabricante de recolher o IPI, e precavendo-se em face da execução fiscal, esvaziou seu patrimônio e colocou no quadro societário pessoas cujos bens não quitariam o crédito tributário em aberto. A utilização de tal expediente – interposição fraudulenta de pessoa – exterioriza a vontade inequívoca de abster-se de pagar o IPI devido.

Demonstrado o dolo, merece ser mantida a exigência de multa qualificada.

5) APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS NA APURAÇÃO

O recorrente alega que na apuração do imposto, a autoridade lançadora não considerou os créditos, de maneira a violar o princípio da não-cumulatividade. Argumenta que os créditos foram mantidos na fabricante.

O autuado buscou na Justiça e obteve sucesso, no sentido de impedir o recolhimento de IPI na saída das bebidas do fabricante. Se o imposto é não-cumulativo, de maneira a descontar na saída o que foi pago na entrada, conclui-se que o crédito cabível é zero. Uma vez recolhido o imposto, aplicando-se a base de cálculo e alíquota prevista na legislação, antes da entrada na distribuidora, a Fazenda Nacional nada exigiria da atacadista autuada.

Acrescento ainda que o Regimento Interno do Carf (art. 62) veda o afastamento de aplicação de lei impositiva do IPI, em face de princípios constitucionais.

6) JUROS SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO

O autuado alega ser indevida a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Passo a explicar a necessidade do acréscimo legal.

A finalidade do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 é desviada, na medida em que se defende a incidência de juros somente sobre o principal, e não sobre a multa de ofício.

Não faz sentido somente manter atualizado o valor do principal e não a multa. A interpretação literal é pobre, visto que a multa decorre de débito com a União, logo está incluída no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Dispõe o CTN que se aplicam juros sobre os créditos tributários, nestes incluída a multa (arts. 113 e 161 do CTN).

“IRRF. Incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. A 2ª Turma, por voto de qualidade, negou provimento ao recurso do contribuinte, referente ao Processo nº 10768.010559/2001-19. O sujeito passivo, em síntese, alegou em seu recurso contra o Acórdão nº 104-22.956 que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 dispõe apenas sobre a incidência de juros de mora sobre os tributos e não sobre multa de ofício (multa punitiva). Relatou o processo o Conselheiro Gustavo Lian Haddad, que entendeu não caber incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, e com ele votaram os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Júnior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann. Os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Francisco de Assis Oliveira Junior e Elias Sampaio Freire e Henrique Pinheiro Torres entenderam que incidia juros de mora sobre a multa de ofício. O Acórdão nº 104-22.956 tem a seguinte ementa quanto à matéria recorrida: “ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - Desde 1º de janeiro de 1997, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.”

Em face do exposto, mantenho a exigência de juros Selic sobre a multa de ofício.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, nego provimento aos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis tributários.

Mário César Fracalossi Bais