MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**11516.723840/2014-64**
ACÓRDÃO	3301-015.194 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WAC IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

É vedada a análise de matérias quando não foram objeto da impugnação. A inovação recursal viola o duplo grau de jurisdição administrativo e encontra óbice na preclusão consumativa.

CONCORDÂNCIA COM FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS. APLICAÇÃO DO RICARF

O Recorrente não apresentou em suas razões recursais fundamentos ou prova documental aptas a afastar a autuação. Assim, mantém-se os fundamentos da decisão conforme art. 114, §12 do RICARF.

OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE.

A observância do valor tributável mínimo previsto no art. 195, inciso I, do RIPI/2010 tem como um dos pressupostos a caracterização da relação de interdependência entre o industrial remetente e o(s) comerciante(s) atacadista(s).

CONCEITO DE PRAÇA. IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO.DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DESTE CARF.

O conceito de “praça”, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, melhor se identifica, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com “mercado”, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município.

CONCEITO DE PRAÇA. LEI 14.395/2022. NATUREZA CONSTITUTIVA.VIGÊNCIA FIXADA NA PRÓPRIA LEI.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O art. 15-A acrescentado à Lei 4.502/1964, pela Lei 14.395/2022, para dispor que a partir da sua vigência considera-se "praça o Município", ou a cidade onde está situado o estabelecimento remetente em caso de remessas de mercadorias para outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, ou ainda estabelecimento que opere exclusivamente em venda a varejo esclarece que a natureza da norma é constitutiva, havendo ainda clara informação sobre o início da vigência do comando normativo.

COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA.

Provada a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo, previsto no art. 195, inciso, I, do RIPI/2010.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

SOLIDARIEDADE PASSIVA. SÓCIO GERENTE. DOLO GÊNERO.LEGITIMIDADE DE INCLUSÃO.

Consoante a Nota GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010, emitida pela PGFN/RFB com base no Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55, de 2009, é mansa a jurisprudência do STJ no sentido de que o sócio gerente e, evidentemente, o procurador dotado de amplos poderes de gerência, serão responsabilizados pelo crédito tributário, desde que comprovado o dolo gênero - que abrange o dolo espécie e a culpa -, nos atos infracionais detectados pela Fiscalização, como a prática de infração à lei ou a ato normativo infralegal. No caso em apreço, trata-se da prática de infração ao ditame normativo do art. 195, inciso I, do RIPI/2010 (matriz legal no art. 15, I, Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo Decreto lei nº 34, 1966). Requisito preenchido, legítima a responsabilização por solidariedade passiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhes provimento, vencidas as Conselheiras Keli Campos de Lima (relatora) e Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO

que lhes davam provimento. Designado o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro para redigir o voto vencedor

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Márcio Jose Pinto Ribeiro – Redator Designado.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki, o conselheiro(a) Rachel Freixo Chaves, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Sabrina Coutinho Barbosa.

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

> Relatório
>
> Trata o presente processo de crédito tributário exigido por meio do auto de infração de fls. 6222/6223, instruídos pelos demonstrativos de fls. 6224/6232, Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 6233/6328 e planilhas de fls. 1332/2236, referente ao imposto sobre produtos industrializados (IPI) no montante de R$2.592.919,96 acrescido de multa de ofício proporcional (passível de redução) no valor de R$3.889.379,97 e de juros de mora que, até o mês de dezembro/2014, perfaziam R$795.192,81, tendo como sujeitos passivos a pessoa jurídica em epígrafe (Alumipack Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 09.519.231/0001-80) e as pessoas físicas Mirian Maurício de Melo, CPF nº 014.352.079-20, e Fernando Augusto Maurício de Melo, CPF nº 052.442.539-64, como responsáveis solidários.
>
> *(...)*
>
> *Motivação*
>
> *Os fatos que deram origem à atribuição da responsabilidade solidária ao contribuinte identificado, pelos créditos tributários acima discriminados,*

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

bem como a vinculação às hipóteses legais, estão demonstrados no Termo de Verificação Fiscal acima citado, especialmente no tópico '3 DO GRUPO ECONÔMICO ROYALPACK', no Anexo I e no tópico '8. DA RESPONSABILIDADE e DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.'

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei n 5.172/66.

CPF 052.442.539-64

Nome FERNANDO AUGUSTO MAURICIO DE MELO Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto.

Motivação

Os fatos que deram origem à atribuição da responsabilidade solidária ao contribuinte identificado, pelos créditos tributários acima discriminados, bem como a vinculação às hipóteses legais, estão demonstrados no Termo de Verificação Fiscal acima citado, especialmente no tópico '8. DA RESPONSABILIDADE e DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA'.

Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66."

Na descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 6227), a Fiscalização assim fundamentou a infração fiscal que ensejou o lançamento de ofício:

"001 – PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI – INOBSEVÂNCIA DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO Falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial promovido a saída de produto(s) tributado(s), com imposto lançado a menor, por não observar o valor tributável mínimo aplicável na operação entre empresas interdependentes conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal em anexo, especialmente no item5. "

O enquadramento legal da infração consta da fl. 6228. Para a multa de ofício e os juros de mora incidentes, os enquadramentos constam da fl. 6231.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 6233/6328 foram detalhados os procedimentos, critérios e conclusões fiscais que ensejaram a autuação, assim transcritos especificamente no tocante ao IPI (fls. 6262/6275):

5 DAS IRREGULARIDADES NA APURAÇÃO DO IPI

Da análise das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Alumipack, verifica-se que 67% das vendas de produtos de fabricação própria são comercializados para a Trevi, empresa do grupo econômico de fato Royal Pack conforme descrito no item 3. Considerando as vendas classificadas nestas operações fiscais (CFOP 5101, 6101, 5401, 6401 e 6107) para todos os clientes do grupo Royal Pack, o valor de vendas totaliza, em 2011, R$ 38.230.164,28, correspondente a 80% das vendas da produção da empresa, conforme a tabela a seguir. O documento 29 relaciona as vendas da produção da Alumipack no período sob fiscalização agrupado por cliente em ordem decrescente de valor.

Nome do Cliente	CNPJ base do Cliente	Valor NF	Valor do IPI	% Vendas da Produção
TREVI Importacao e Exportacao Ltda	00479443	31.818.952,54	2.233.196,10	66,9279%
RIOPACK DISTRIBUIDORA PRODUTOS PARA SUPERMERCADOS LTDA	10797577	4.011.615,51	343.740,53	8,4394%
DISPACK DISTRIBUIDORA DE EMBALAGENS LTDA - ME	04140833	2.389.546,23	179.452,67	5,0262%
ALUMBLO INDUSTRIA COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO DE PRODUTOS DE ALUMIN	13282778	9.850,00	862,50	0,0207%
Total Empresas do Grupo Royal Pack		**38.230.164,28**	**2.756.884,10**	**80,4133%**
Total demais Clientes		**9.311.350,86**	**796.619,29**	**19,5867%**
TOTAL		47.542.115,14	3.553.503,39	100,00%

5.1 DOS ESTABELECIMENTOS INTERDEPENTES E SUA OPERAÇÃO

A legislação admite a existência de estabelecimentos interdependentes, sendo a organização societária e funcional lícitas uma opção dos contribuintes. No entanto, o Regulamento do IPI (RIPI/2010) aprovado pelo Decreto 7.212 de 15 de junho de 2010 define normas que regulam o valor tributável mínimo na operação entre empresas interdependentes que devem ser observados.

O artigo 612 define o que caracteriza firmas interdependentes:

Art. 612. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

I - quando uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem como por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso I, e Lei no 7.798, de 1989, art. 9o);

II - quando, de ambas, uma mesma pessoa fizer parte, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso II);

III - quando uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de vinte por cento no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do volume das vendas dos produtos tributados, de sua fabricação ou importação (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso III);

IV - quando uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos industrializados ou importados pela outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso I); ou

V - quando uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto tributado que tenha fabricado ou importado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso II).

Parágrafo único. Não caracteriza a interdependência referida nos incisos III e IV a venda de matérias-primas e produtos intermediários, destinados exclusivamente à industrialização de produtos do comprador.

No caso em tela, além de todo o exposto no item 3 descrevendo o grupo econômico de fato Royal Pack, todas as empresas são geridas por Mirian Mauricio de Melo conforme procurações (ver doc 48A a 48M). Os sócios da Alumipack no período sob fiscalização são Fernando, filho de Mirian e Marisa irmã de Mirian e tia de Fernando. Os sócios da Trevi são novamente Marisa e Eduardo, filho de Mirian, irmão de Fernando. Os sócios da Riopack são os irmãos Fernando e Eduardo já citados. A Alumsud tem como sócias as irmãs Marisa, já citada, e Sandra, também irmã de Mirian e tia de Fernando e Eduardo. Em parte do período participa das sociedades da Alumipack, Trevi, Riopack e Alumsud Francisco de Assis Alves.

Além das características de gestão e societárias acima, 67% das vendas da produção própria são realizadas para a Trevi e 80% destas vendas para empresas do grupo Royal Pack. Sendo que diversos produtos são comercializados apenas para a Trevi ou apenas para empresas do grupo como pode ser verificado no doc 30. Fica, então, evidente que a venda da produção da Alumipack para as empresas supracitadas são operações entre empresas interdependentes.

Totalizando as vendas da Alumipack por código da mercadoria e apurando o valor unitário das vendas por cliente, verifica-se que os valores praticados pela Alumipack nas vendas para as empresas interdependentes supracitadas são significativamente inferiores aos valores praticados nas vendas para outros clientes. A diferença é maior nos produtos sujeitos a alíquotas de IPI de 15% do que nos produtos sujeitos a alíquotas de IPI de 5%. O produto 6020001 (filme pvc 0,28X15M c/25 un – Royal Pack) é um bom exemplo da situação. As vendas para a Trevi, Riopack e Dispack são feitas por R$ 7,73 (sete reais e setenta e três centavos). A venda para atacadistas e supermercados é feita por valores entre R$ 18,26 (dezoito reais e vinte e seis centavos) e R$ 25,74 (vinte e cinco reais e setenta e quatro centavos). Observa-se que para alguns poucos distribuidores as vendas são feitas por R$ 12,22 (doze reais e vinte e dois centavos). Pela composição societária destas empresas, é possível que façam parte do grupo Royal Pack, porém não foi possível comprovar tal relação. O documento 30 relaciona os valores unitários praticados no período sob fiscalização para cada cliente, organizados pelo código da mercadoria. Nos casos em que o contribuinte utiliza descrições diferentes para a mesma mercadoria, a planilha apresenta uma linha para cada uma das descrições utilizadas. Observa-se, também, que diversos produtos são vendidos pela Alumipack exclusivamente para empresas do grupo Royal Pack, como o filme pvc 0,28 x 10M c/ 50 un – Royal Pack (código 6020009) cujo preço unitário é R$ 9,85 (nove reais e oitenta e cinco centavos).

Quando são analisadas as vendas da Trevi, o valor unitário de cada mercadoria revendida se mostra muito superior ao valor praticado pela Alumipack nas vendas para a Trevi e demais empresas interdependentes. Para as mercadorias usadas como exemplos acima, os valores unitários médios praticados pela Trevi são R$ 25,51

DOCUMENTO VALIDADO

Original

(vinte e cinco reais e cinquenta e um centavos) para o filme pvc 28x15M c/ 25 un – Royal Pack e R$ 46,24 (quarenta e seis reais e vinte e quatro centavos) para o filme pvc 28x10M c/ 50 un – Royal Pack. No primeiro exemplo o preço praticado pela Trevi é semelhante ao preço praticado pela Alumipack para venda para os clientes NÃO interdependentes, sendo este preço mais de três vezes superior ao preço praticado pela Alumipack na venda para empresas interdependentes. No segundo exemplo, a Alumipack vende apenas para empresas interdependentes. O preço praticado pela Trevi é quase cinco vezes superior ao praticado pela Alumipack na venda para empresas interdependentes. O documento 31 relaciona os valores unitários praticados pela Trevi para cada produto. Nos casos em que são usadas duas ou mais descrições diferentes da mercadoria, a planilha apresenta uma linha para cada descrição. Como os códigos de mercadoria utilizados pela Alumipack e Trevi são distintos, a fiscalização procedeu a correlação de produtos com base nas descrições que definem a linha de produtos, tamanhos, quantidades e outras características que permitiram identificar o código de mercadoria usado na Trevi correspondente ao código de mercadoria utilizado na Alumipack.

5.2 DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO

Para verificar se a prática do contribuinte de vender seus produtos para as empresas interdependentes por valores inferiores ao praticado na venda para os demais clientes atende as normas do IPI, é preciso compreender os artigos 195 e 196 do RIPI/2010 abaixo transcritos que definem a forma de apuração do valor tributável mínimo.

Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alínea "a"); (Alterado pelo Decreto nº 8.393, de 2015)

II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não sendo ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso III);

III - ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

§ 1º No caso do inciso II, sempre que o estabelecimento comercial varejista vender o produto por preço superior ao que haja servido à determinação do valor tributável, será este realizado com base no preço real de venda, o qual, acompanhado da respectiva demonstração, será comunicado ao remetente, até o último dia do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, para efeito de lançamento e recolhimento do imposto sobre a diferença verificada.

§ 2º No caso do inciso III, o preço de revenda do produto pelo comerciante autônomo, ambulante ou não, indicado pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, não poderá ser superior ao preço de aquisição acrescido dos tributos incidentes por ocasião da aquisição e da revenda do produto, e da margem de lucro normal nas operações de revenda.

Art. 196. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 195, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

I - no caso de produto importado, o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal; e

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

De acordo com o inciso I, se houver mercado atacadista, deve-se utilizar o preço corrente do mercado atacadista da praça do remetente nas vendas para as empresas interdependentes. No caso em tela, é evidente a existência do mercado atacadista, tanto pelas vendas realizadas pela própria Alumipack quanto pelas vendas realizadas pela Trevi.

Para determinar a abrangência do mercado atacadista é preciso observar inicialmente que os produtos industrializados pela Alumipack são perfeitamente caracterizados e identificados por marca (registrada no INPI conforme doc 18), tipo, modelo, espécie e qualidade. Desta forma não há produto similar no mercado apto a servir de parâmetro na formação do preço corrente no mercado atacadista da praça junto aos concorrentes do grupo Royal Pack. Logo o mercado atacadista da praça do remetente é composto exclusivamente pelas empresas do próprio grupo Royal Pack.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Com efeito, o Segundo Conselho de Contribuintes decidiu no process 13884.001463/99-19 que

> "ao contrário do que alegou a contribuinte, os produtos são comercializados no Estado, na praça de São José dos Campos - SP, não só pela autuada como também pelas empresas interdependentes. Assim, não importa a existência de apenas uma importadora se existe mercado atacadista para o bem".

No processo 11080.731081/2011-28 a 3ª Turma da DRJ de Porto Alegr decide que

> "Existindo compra e venda de produtos entre firmas que não são interdependentes, existe mercado, qualquer que seja o número de vendedores."

Da mesma forma a Solução de Consulta COSIT número 9 de 13 de junh de 2012 orienta que

> "se o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável mínimo seja determinado a partir das vendas por este efetuadas. Nem por isso tais operações de compra e venda por atacado deixarão de caracterizar a existência de um "mercado atacadista", possibilitando, portanto, a aplicação da regra estatuída no inciso I do art. 195 do RIPI/2010."

Por todo o exposto, não restam dúvidas quanto à existência do mercad atacadista composto apenas pelas empresas do grupo Royal Pack, pela impossibilidad de comparar os preços dos concorrentes pelas características diferenciadas dc produtos. Sendo assim deve-se aplicar o disposto no inciso I do artigo 195 d RIPI/2010 supracitado.

5.3 DO CONCEITO DE PRAÇA DO REMETENTE

Para definir a abrangência da praça do remetente referida neste inciso, preciso inicialmente observar que a Alumipack está sediada no município de Água

Mornas e a Trevi no município de Palhoça. Cidades vizinhas e pertencentes a regiã metropolitana de Florianópolis, conforme art 5º da Lei Complementar do Estado c Santa Catarina nº 495 de 2010. Ambas realizam vendas de produtos da marca Roy Pack para todo o país. Conforme documento 32, somente os estados do Acre, Amap e Amazonas não tem empresas que compram produtos da Trevi e Alumipack r período fiscalizado. Somente a Alumipack faz vendas em Rondônia e somente a Trie faz vendas em Roraima. Ambas as empresas realizam vendas para as demais 2 unidades da federação, demonstrando a abrangência nacional de sua atuação. Dest forma fica claro que Alumipack e Trevi atuam na mesma praça, realizando vendas r atacado de produtos Royal Pack para todo o Brasil.

Eventuais alegações de que a praça deve ser restrita ao município sede c Alumipack, no caso Águas Mornas, não devem prosperar. Um primeiro lugar pois conceito de praça deve ser entendido como o campo de atuação do comerciante, log pode ser mais abrangente do que os limites do município, em segundo lugar por trata se de uma norma antielisão que visa garantir a isonomia na tributação do IPI. Interpretação restritiva do conceito de praça impediria que a norma alcançasse se objetivo. A decisão da 2ª Turma de DRJ/RPO abaixo transcrita com os grifos do origin enfrenta com propriedade a questão. Importante acrescentar, apenas que no período sob fiscalização nenhuma venda é feita pela Alumipack ou pelo Trevi no município d Águas Mornas.

> "Na análise conceitual do praça, há de se ter o cuidado em se formular conceito que venha a atender a finalidade da norma (art. 190, RIPI/2002) – qual seja – garantir que a tributação do IPI recaia sobre valor que se aproxime do valor da operação, visando, assim, o recolhimento do imposto sobre uma base de cálculo em dimensão econômica muito distante dos preços praticados. No caso de empresas interdependentes, que unir que as saídas dos produtos entre empresa fabricante e comercial interdependente sejam tributadas, no mínimo, pelo valor do mercado atacadista.
> Fácil de se perceber, inicialmente, tratar-se de norma antielisão e não uma norma que estabeleça um favor fiscal ou um tratamento mais benéfico.
> Qual o critério utilizado para circunscrever a praça a uma determinada região? Por que esse mesmo critério não pode ser determinante para definir praça além dos limites do município?
> O artigo 32 do Código Comercial de 1850, assim define praça.
> "Art. 32. Praça do comércio é não só o local, mas também a reunião dos comerciantes, capitães e mestres dos navios, corretores e mais pessoas empregadas no comércio".
> O dispositivo é expresso no sentido de esclarecer que o conceito de praça de comércio vai além do lugar, da localidade, alcançando a reunião dos comerciantes e pessoas empregadas no comércio.

DOCUMENTO VALIDADO

Desde 1850, o conceito de praça já não era só o local, momento em que as relações comerciais eram mais rudimentares e desfavorecidas em razão das dificuldades naturais de logística, transporte e comunicação.
Após mais de 160 anos, momento em que o conceito de praça se mostra fragilizado, à vista da grande alteração ocorrida nas relações comerciais, do avanço tecnológico e das estruturas comerciais, globalização e comércio virtual, atribuir um conceito restritivo ao conceito de praça consiste em, além de negar validade a dispositivo expresso do Código Comercial e desconsiderar a realidade econômica vigente, ferir princípios constitucionais.
*Me parece claro, até mesmo com apoio na norma comercial acima, que o critério que identifica a "praça" é o **campo de atuação do comerciante**, aqui empregado em sentido amplo. Esse é o critério lógico que justifica os posicionamentos doutrinários conceituais de praça como sendo uma "zona ou região" de um município, como afirma a impugnante.*
*De outro modo, o **mesmo critério, campo de atuação do comerciante, também autoriza** conceituar praça como sendo a "zona ou região" onde atua o comerciante, além das fronteiras do município, conforme se deduz da norma comercial supra."*

Registre-se ainda que as vendas realizadas pelas demais empresas do grupo Royal Pack não foram consideradas, pois estas estão localizadas em outros estados da federação e tem atuação regional.

5.4 DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Para calcular o valor tributável mínimo aplicou-se então o disposto no artigo 196 do RIPI/2010. Correlacionados os códigos de mercadoria da Alumipack e da Trevi conforme já esclarecido, as vendas foram totalizadas por mês e código de mercadoria, calculando o valor unitário médio. Foram excluídas as vendas feitas por ambas as empresas para clientes interdependentes, isto é vendas para outras empresas do grupo Royal Pack. Como devem ser usados os valores do mês precedente, foram calculados os valores unitários médios mensais entre dezembro de 2010 e novembro de 2011. O documento 33 apresenta os valores calculados por mês e mercadoria.

O resultado, ou seja, o valor unitário médio calculado de cada produto em cada mês, foi aplicado ao valor unitário de cada item de nota fiscal para recalcular o valor das vendas da produção própria da Alumipack para as empresas interdependentes e obter o valor tributário mínimo para tributação do IPI. O documento 34 apresenta os valores recalculados por item de nota fiscal.

Os valores corretos de apuração do IPI da Alumipack foram totalizados por mês. Os valores não tributados **estão sendo lançados de ofício. Os valores lançados foram calculados pela diferença entre o valor correto do tributo e o valor apurado pelo contribuinte e estão totalizados na tabela a seguir**, que é parte integrante dos Autos de Infração.

Mês	Base de Cálculo IPI utilizada pelo contribuinte	Valor IPI apurado pela empresa (A)	Base de Cálculo IPI recalculada	Valor correto IPI recalculado (B)	Valor IPI lançado (B - A)
01/2011	3.236.987,80	229.069,79	4.723.183,34	420.161,99	191.092,20
02/2011	2.969.587,12	219.038,56	4.634.843,14	427.518,80	208.480,24
03/2011	3.950.567,91	275.909,11	5.656.525,89	495.368,35	219.459,24
04/2011	2.746.943,02	200.716,80	4.364.258,93	417.122,91	216.407,11
05/2011	3.739.926,49	272.021,21	5.515.936,42	518.354,54	246.333,33
06/2011	2.459.232,89	187.798,08	3.814.831,05	367.727,67	179.929,59
07/2011	3.750.006,06	257.266,01	6.253.666,19	449.136,31	191.870,30
08/2011	4.396.440,55	313.168,16	6.719.480,64	620.094,08	306.925,78
09/2011	3.168.360,68	242.764,70	4.780.720,63	460.790,26	217.988,55
10/2011	3.195.160,11	226.073,46	4.577.294,51	410.679,04	184.105,38
11/2011	3.691.917,83	266.666,11	5.315.782,06	496.637,64	229.971,53
12/2011	2.486.222,86	191.122,89	3.890.268,47	384.397,60	193.274,71
Total 2011	39.690.058,82	2.872.933,92	59.246.849,27	5.465.853,87	2.592.919,95

5.5 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Os preços praticados na venda de produtos de fabricação própria da Alumipack para a Trevi e demais empresas do grupo Royal Pack é muito inferior aos preços praticados na venda para outras empresas. Tal procedimento tinha o evidente intuito de reduzir a base de cálculo e o valor do IPI, posto que este não incidia nas vendas da Trevi, Dispack e Riopack que atuavam como revendedoras atacadistas.

O modus operandi utilizado, demonstra que sequer razões de negócio existiam para justificar a operação de venda para a Trevi e desta para os varejistas. Conforme verificado nas observações das notas fiscais de venda para a Trevi (ver doc 35) diversas notas já informavam o pedido de compra da Trevi e o nome do cliente da Trevi. O próprio contribuinte confirma que as empresas citadas nas observações de nota fiscal são clientes da empresa Trevi (ver doc 16). Ou seja, ao emitir a nota fiscal

DOCUMENTO VALIDADO

Original

de venda para a Trevi, a Alumipack já dispunha de todas as informações do pedido e do destinatário dos produtos, sendo a Trevi mera intermediária para emissão de notas fiscais e quebra da cadeia de IPI. Mais precisamente, esta intermediação significava apenas, na maioria dos casos, uma elevação vertiginosa dos preços dos itens, posto que a venda para a Trevi era realizada com valores sub faturados, e a consequente redução do valor do IPI, por incidir sobre uma base de cálculo artificialmente reduzida. O documento 36 apresenta alguns exemplos de casos nos quais os mesmos itens e quantidades vendidos pela Alumipack para a Trevi são revendidos na sequência por esta empresa para o cliente já informado nas observações da nota fiscal da Alumipack e com base no mesmo pedido de compra também informado nas observações da nota fiscal da Alumipack.

As notas fiscais de venda para a Trevi que não contém informações sobre o cliente e o pedido de compra da Trevi contêm termos como "puxi" e "programação", habitualmente usados no controle de produção para indicar a programação da produção da fábrica. Indagado sobre o significado destes termos (ver doc 15), o contribuinte silenciou (ver doc 16). No entanto, com as informações disponíveis sobre o grupo Royal Pack e relatadas especialmente no anexo I, é possível deduzir que a programação da produção que não tinha comprador definido, era transferida para o depósito de Palhoça acobertada por uma nota fiscal de venda para a Trevi que depois revendia estas mercadorias por preços muito superiores, sem incidência de IPI.

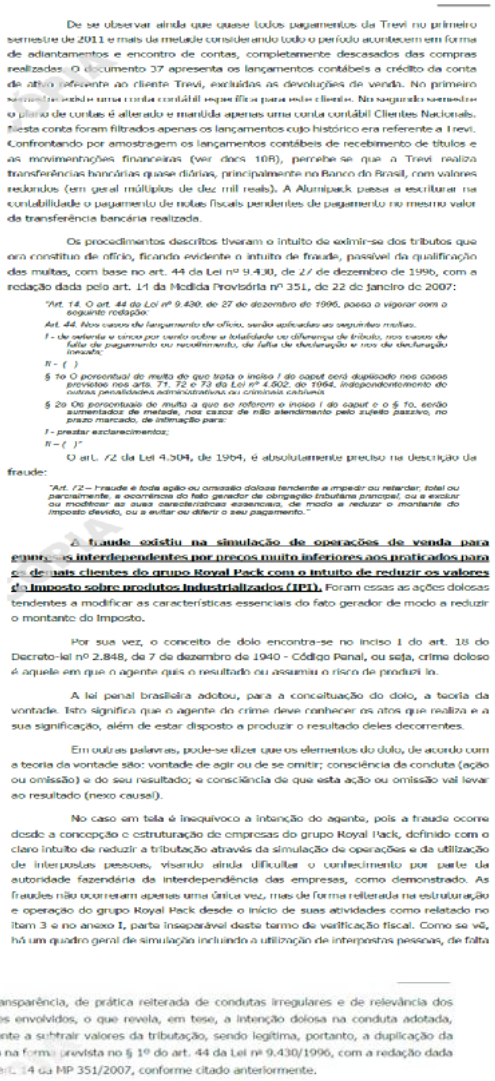
Os relatórios de viagem apresentados, demonstram que as viagens eram feitas indistintamente pelos veículos da Alumipack a partir da Fábrica ou do CD (Centro de Distribuição) com destino aos clientes, a maioria deles clientes da Trevi. Por todo o exposto no item 3 e no anexo I, fica claro que a origem Fábrica refere-se ao endereço da Alumipack em Águas Mornas e a origem CD refere-se ao depósito em Palhoça, sede da Trevi. O contribuinte não admite tal situação e alega que a diferença era motivada pela forma de preenchimento de cada motorista (ver doc 16). Com base em todo o conjunto probatório apresentado no anexo I, esta alegação carece de credibilidade. Ainda mais se observarmos que em dezembro de 2011, a origem passa a ser preenchida sempre como Alumipack (ver doc 14). Como visto no já citado anexo I, neste mês o depósito de Palhoça onde funcionava a Trevi já havia sido fechado. Ou seja, efetivamente em dezembro existia apenas uma origem, a sede da Alumipack.

Se, por hipótese, aceitarmos a alegação da empresa de que a diferença nas origens informadas é devida apenas ao preenchimento feito pelos motoristas, a simulação aqui descrita é a mesma, com a pequena diferença que desconsidera a operação através do depósito de Palhoça. Isto porque o contribuinte também informa que as viagens transportavam notas fiscais da Trevi (ver doc 16). Ou seja, com base nas notas fiscais de venda para a Trevi, nas notas fiscais de venda da Trevi para os varejistas, nos relatórios de viagem e nas respostas do contribuinte podemos concluir que a operação acontecia da seguinte forma:

1) A Alumipack produz;
2) A Alumipack realiza a venda (insere em sua nota fiscal dados do pedido de compra e do cliente que será usado na nota fiscal de venda da Trevi);
3) A Alumipack emite a nota fiscal para a Trevi;
4) A Trevi emite a nota fiscal para o cliente com valores muito superiores aos da venda da Alumipack para a Trevi e sem incidência de IPI;
5) A Alumipack transporta os produtos acobertados com notas fiscais de venda da Trevi da sua sede (fábrica) para os clientes.

Se aceitarmos que as origens das viagens podiam ser fábrica em Águas Mornas ou Depósito em Palhoça, a mudança na operação acontece apenas nos produtos que não tem comprador definido quando da produção. Nestes casos a nota fiscal de venda da Alumipack para a Trevi acoberta a transferência da mercadoria para o depósito. E posteriormente a mercadoria vendida será transportada do depósito para o cliente, através de veículos da Alumipack (que incorporou a Estrela Branca) ou através de outras transportadoras. Porém, o objetivo e o resultado obtidos são o mesmo: redução do valor do IPI com base na simulação de transações comerciais.

DOCUMENTO VALIDADO



De se observar ainda que quase todos pagamentos da Trevi no primeiro semestre de 2011 e mais da metade considerando todo o período ocorreram em forma de adiantamentos e encontro de contas, completamente descasados das compras realizadas. O documento 07 apresenta os lançamentos contábeis a crédito da conta de ativo referente ao cliente Trevi, excluídas as devoluções de venda. No primeiro semestre existe uma conta contábil específica para este cliente. No segundo semestre o plano de contas é alterado e mantida apenas uma conta contábil Clientes Nacionais. Nesta conta foram filtrados apenas os lançamentos cujo histórico era referente a Trevi. Confrontando por amostragem os lançamentos contábeis de recebimento de títulos e as movimentações financeiras (ver docs. 10B), percebe-se que a Trevi realiza transferências bancárias quase diárias, principalmente no Banco do Brasil, com valores redondos (em geral múltiplos de dez mil reais). A Alumipack passa a escriturar na contabilidade o pagamento de notas fiscais pendentes de pagamento no mesmo valor da transferência bancária realizada.

Os procedimentos descritos tiveram o intuito de eximir-se dos tributos que era constituo de ofício, ficando evidente o intuito de fraude, passível da qualificação das multas, com base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007:

"Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas.
I - de oitenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
II - ( )
§ 1o O percentual da multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:
I - prestar esclarecimentos;
II – ( )"

O art. 72 da Lei 4.504, de 1964, é absolutamente preciso na descrição da fraude:

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

A fraude existiu na simulação de operações de venda para empresas interdependentes por preços muito inferiores aos praticados para os demais clientes do grupo Royal Pack com o intuito de reduzir os valores do imposto sobre produtos industrializados (IPI). Foram essas as ações dolosas tendentes a modificar as características essenciais do fato gerador de modo a reduzir o montante do Imposto.

Por sua vez, o conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes.

Em outras palavras, pode-se dizer que os elementos do dolo, de acordo com a teoria da vontade são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

No caso em tela é inequívoco a intenção do agente, pois a fraude ocorre desde a concepção e estruturação de empresas do grupo Royal Pack, definido com o claro intuito de reduzir a tributação através da simulação de operações e da utilização de interpostas pessoas, visando ainda dificultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da interdependência das empresas, como demonstrado. As fraudes não ocorreram apenas uma única vez, mas de forma reiterada na estruturação e operação do grupo Royal Pack desde o início de suas atividades como relatado no Item 3 e no anexo I, parte inseparável deste termo de verificação fiscal. Como se vê, há um quadro geral de simulação incluindo a utilização de interpostas pessoas, de falta de transparência, de prática reiterada de condutas irregulares e de relevância dos valores envolvidos, o que revela, em tese, a intenção dolosa na conduta adotada, tendente a subtrair valores da tributação, sendo legítima, portanto, a duplicação da multa na forma prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da MP 351/2007, conforme citado anteriormente.

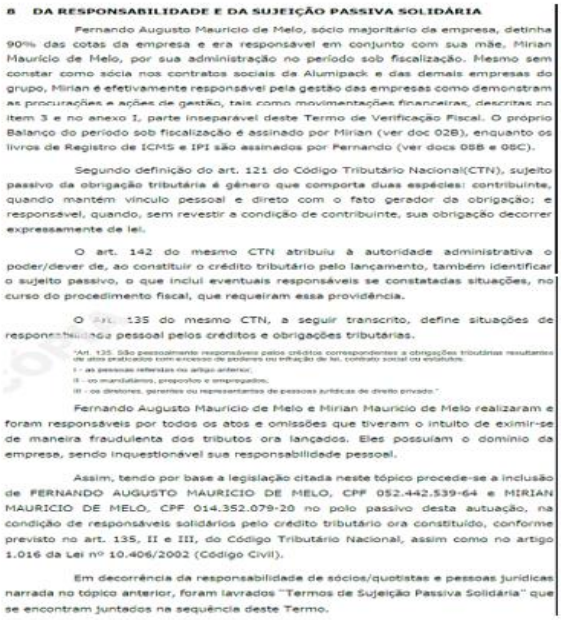
A ciência do lançamento de ofício à pessoa jurídica autuada foi efetivada em 18/12/2014 por meio do termo de fl. 6329 na pessoa do sócio administrador à época, Sr.

Fernando Augusto Maurício Melo, CPF nº 052.442.539-64, o qual também recebeu na mesma data a ciência da exação em tela por meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls.

6330/6331. Também a Sra. Mirian Maurício de Melo, CPF nº 014.352.079-20, recebeu naquela data a ciência da autuação por meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 6332/6333.

A fundamentação do Sr. Fernando Augusto de Melo e da Sra. Mirian Maurício de Melo como sujeitos passivos solidários da exação de ofício consta do TVF, especificamente no seu item "8":

DOCUMENTO VALIDADO



8 DA RESPONSABILIDADE E DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Fernando Augusto Mauricio de Melo, sócio majoritário da empresa, detinha 90% das cotas da empresa e era responsável em conjunto com sua mãe, Mirian Mauricio de Melo, por sua administração no período sob fiscalização. Mesmo sem constar como sócia nos contratos sociais da Alumipack e das demais empresas do grupo, Mirian é efetivamente responsável pela gestão das empresas como demonstram as procurações e ações de gestão, tais como movimentações financeiras, descritas no item 3 e no anexo I, parte inseparável deste Termo de Verificação Fiscal. O próprio Balanço do período sob fiscalização é assinado por Mirian (ver doc 02B), enquanto os livros de Registro de ICMS e IPI são assinados por Fernando (ver docs 08B e 08C).

Segundo definição do art. 121 do Código Tributário Nacional(CTN), sujeito passivo da obrigação tributária é gênero que comporta duas espécies: contribuinte, quando mantém vínculo pessoal e direto com o fato gerador da obrigação; e responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorrer expressamente de lei.

O art. 142 do mesmo CTN atribuiu à autoridade administrativa o poder/dever de, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, também identificar o sujeito passivo, o que inclui eventuais responsáveis se constatadas situações, no curso do procedimento fiscal, que requeiram essa providência.

O art. 135 do mesmo CTN, a seguir transcrito, define situações de responsabilização pessoal pelos créditos e obrigações tributárias.

"Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
I - as pessoas referidas no artigo anterior;
II - os mandatários, prepostos e empregados;
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

Fernando Augusto Mauricio de Melo e Mirian Mauricio de Melo realizaram e foram responsáveis por todos os atos e omissões que tiveram o intuito de eximir-se de maneira fraudulenta dos tributos ora lançados. Eles possuíam o domínio da empresa, sendo inquestionável sua responsabilidade pessoal.

Assim, tendo por base a legislação citada neste tópico procede-se a inclusão de FERNANDO AUGUSTO MAURICIO DE MELO, CPF 052.442.539-64 e MIRIAN MAURICIO DE MELO, CPF 014.352.079-20 no polo passivo desta autuação, na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário ora constituído, conforme previsto no art. 135, II e III, do Código Tributário Nacional, assim como no artigo 1.016 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil).

Em decorrência da responsabilidade de sócios/quotistas e pessoas jurídicas narrada no tópico anterior, foram lavrados "Termos de Sujeição Passiva Solidária" que se encontram juntados na sequência deste Termo.

A pessoa jurídica autuada apresentou em 16/01/2015 a sua impugnação de fls. 7285/7372, na qual aduziu, em síntese relativamente à autuação do IPI:

4. Das IRREGULARIDADES na APURAÇÃO DO IPI

4.1 Da Suposta fraude na apuração do IPI

Analisando a documentação fiscal referente as vendas realizadas pela autuada, entendeu o agente fiscal, em suma que, face a mesma efetuar vendas para empresas supostamente interdependentes, estaria assim, sub-avaliando seus preços de vendas e com isso deixando de recolher corretamente o IPI.

Alega ainda o agente fiscal, que as diferenças entre os preços de venda praticado com a empresa interdependente é muito diferente daqueles praticados com as demais empresas.

Define que deva ser utilizado o valor tributável mínimo para o correto cálculo do IPI e que o mesmo deve ser aquele preconizado no inciso I do art. 195 do RIPI/2010, que assim define:

> Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:
>
> **I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2o, alteração 5a)**; (grifo nosso)

(...)

> Art. 196. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 195, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.1

(...)

Para a correta apuração do valor mínimo é preciso definir a praça de abrangência do remetente, no caso em tela a praça da autuada. O agente fiscal em sua análise definiu como praça de abrangência, simplesmente todo o território nacional, pois assim se posicionou:

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Alegou ainda que por se tratar de medida anticlisão, a legislação sobre o tema não poderia ser restritiva, uma vez que assim deixaria de alcançar seu objetivo. Assim se posicionou o agente fiscal:

(...)

Por último, apurou os valores unitários médios, que disse estarem espelhados no documento 33, sem todavia, apresenta-lo a autuada. Apontou também que no documento 34 estariam os valores recalculados por nota fiscal, sem contudo identificar que planilha seria esta.

Por vários motivos não merece prosperar o auto imposto, pois conforme veremos lhe faltam pressupostos legais para sua acolhida.

4.2 Da Validade do ato administrativo.

O auto que apontou irregularidade no pagamento do IPI realizado pela autuada, trouxe como base as regras do artigo 196 do RIPI/2010, mostrou a necessidade de se refazerem os cálculos do imposto, todavia não apresentou de forma clara como os mesmos foram refeitos, se contentando em apontar planilhas em um CD, que foi entregue à autuada, onde supostamente estariam expressos tais levantamentos.

Todavia, analisando o conteúdo do CD não se encontra a nomenclatura que foi utilizada no auto, criando assim embaraço a constituição da defesa da autuada, impedindo o pleno exercício de seus direitos, da ampla defesa e do contraditório.

Define o Decreto 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, que o auto de infração deve apresentar todos os elementos necessários a comprovação efetiva do ilícito e por consequência quando necessário, do lançamento do tributo e da forma como o mesmo foi constituído.

Assim define o art. 9 do Decreto 70.235/72:

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

Analisando o auto de infração, verifica-se que não foram observados os quesitos necessarios à validade da sua constitição, uma vez que não foram apresentados na forma definida pela lei, no mesmo, o comprovante da constituição dos créditos tributários do IPI, conforme apontado acima, tornando assim o presente auto nulo de pleno direito, por restringir ao autuado os seus direitos.

4.3 Da Definição de Empresas Interdependentes

A alegação do agente fiscal de que a autuada apresentava sócios comuns com mais de 15%(quinze por cento) de participação societária nas empresas interdependentes não deve prosperar, pois na empresa Alumipáck os sócios comuns se efetivaram apenas a partir de junho de 2011 como prova a 6ª alteração contratual (documento 16)

Conforme se verifica na 6ª alteração do contrato social, apenas a partir de junho de 2011 é que a autuada possui sócios comuns, apenas a partir desta data deve ser considerado para levantamento, se cabivel, possivel diferença de IPI.

Alega ainda, o agente fiscal, que a vendas efetuadas às empresas interdependentes correspondem a 80% (oitenta por cento), na qual só para a empresa Trevi representaria 67% (sessenta e sete por cento). Não foi o que ocorreu, uma vez que o levantamento considerou valores do ano corrente. (documento 17)

Assim dispoe a legislação:

> Art. 612. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:
>
> (...)
>
> **III - quando uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de vinte por cento no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do volume das vendas dos produtos tributados, de sua fabricação ou importação (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso III)**;(grifo nosso)
>
> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Sendo assim conforme demonstrado, são incabíveis os argumentos apresentados, como forma de impor à autuada, novo cálculo para o IPI e ainda que fosse, deveria ser praticado apenas a partir de julho de 2011.

4.4 Da Apuração do Valor Mínimo Tributável

O auto de infração traz apuração do valor mínimo tributável, como base de cálculo do IPI, conforme preconiza o art. 195 do RIPI/2010, porém, na determinação da abrangência do mercado atacadista, considerou que não há produto similar no mercado apto a servir de parâmetro. Nessa linha, o mercado atacadista seria composto exclusivamente pelas empresas do grupo Royal Pack, o que não é verdade em absoluto!

Adiante, define que a praça do remetente é simplesmente todo o território nacional, nos seguintes termos:

(...)

Totalmente descabida tal alegação, vez que, conforme se verifica na descrição do próprio auto, a empresa produz entre outros, rolos de alumínio para uso doméstico, sacos de lixos, marmitas e outros sacos plásticos de uso domésticos para freezer e geladeiras. Estes itens são importados, produzidos e comercializados por inúmeras empresas concorrentes, basta olhar em qualquer gôndola de supermercado que se verá diversas marcas de similares. Em anexo fotos de várias outras marcas destes produtos no mercado varejista (documento 18).

Define o agente fiscal que a praça da autuada é todo o território nacional e que neste caso não se deve dar interpretação restritiva a norma:

(...)

A praça do remetente é o seu domicílio de atuação, no máximo sua cidade ou região. Não pode ser considerada como praça todo o território nacional, mas deve ser considerado o endereço da autuada, onde fábrica seus produtos e os comercializa.

O CARF, no **Processo no : 16175.000298/2005-17,** que trata de uma situação semelhante assim se manifestou:

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Definir aplicação de norma tributaria que resulta em aplicação maior da carga tributária é uma atitude inconsequente e ilegal, uma vez que a legislação não deve ser interpretada extensivamente em prejuízo do contribuinte.

É o que afirma Álvaro Mello Filho:

(...)

O CTN que regula as normas tributárias define que a interpretação de legislação tributária deve ser sempre favorável ao contribuinte em casos subjetivos.

Assim define o CTN:

> Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
>
> I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
>
> II - outorga de isenção;
>
> III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.
>
> Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:
>
> I - à capitulação legal do fato;
>
> II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
>
> III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
>
> IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Já sobre a questão da definição de praça de comércio, é perceptível a intenção do agente fiscal de ampliar sua área apenas com intuito meramente arrecadatório. O Jornal Valor Econômico, sobre o tema trouxe a seguinte matéria:

(...)

Face ao exposto é totalmente ilegal o presente auto de infração com relação ao IPI, pois não fica evidenciada a interdependência durante todo o período em que a empresa foi notificada, uma vez que as mudanças de sócios só foram realizadas em junho de 2011.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não bastasse isso, o levantamento do percentual de venda entre as empresas foi realizado com base no ano de 2011 e não com base no ano anterior como determina a Lei.

Por fim, foi considerada como praça de comercio todo o território nacional, contrariando decisões do próprio CARF e da legislação geral e, por último, considerado que a empresa não possui concorrência no mercado que lhe permitisse realizar o levantamento de valores mínimos para tributação do IPI. Não cabe outra decisão que não seja a ANULAÇAO DO PRESENTE AUTO.

Face ao exposto, em função da necessidade da verificação das vendas efetuadas nas condições de empresas interdependentes, bem como dos critérios que permitiram o levantamento dos valores de preço mínimo praticado pelo agente fiscal através de preço médio ponderado, faz-se necessária a realização de perícia contábil e fiscal que demonstre a correta aferição dos valores levantados, bem como a constituição do preço médio ponderado na forma da lei.

Sendo assim, requer-se que no tramite do processo seja realizada perícia técnica para aferição dos valores, com a apreciação dos seguintes quesitos:

a. As vendas efetuadas da empresa Alumipack para a empresa Trevi, foram sub avaliadas?

b. As apurações dos valores tributáveis mínimos levaram em consideração as vendas para outros clientes? A que percentual correspondem?

c. Foram utilizados os preços médios praticados por outras empresas atacadistas com produtos similares para formação dos valores tributados mínimos?

d. Os preços médios indicados no auto estão corretos, levando-se em consideração as vendas feitas no período?

e. Os percentuais de vendas realizadas para empresas interdependentes foram levantados com base no ano de 2010 ou 2011? E estão corretas?

f. Qual foi a praça de remetente que o agente fiscal se utilizou? Está correta esta definição, segundo a legislação?

g. É possível afirmar que existem produtos similares no mercado, quando se analisa os produtos fabricados pela Alumipack?

h. No cálculo efetuado pelo agente fiscal para o levantamento do preço médio ponderado nas vendas realizadas pela autuada e pelas interdependentes, foram excluídos os valores do IPI?

O Sr. Fernando Augusto Maurício Melo apresentou em 16/01/2015 a sua impugnação de fls. 6811/6902, repetindo a argumentação relativa ao IPI contida na impugnação da pessoa jurídica autuada (Alumipack), acrescentando as seguintes alegações sobre a sua sujeição passiva solidária:

DOCUMENTO VALIDADO

A fiscalização apontou o autuado Fernando como responsável solidário pelo crédito constituído de ofício, manifestando-se no seguinte sentido:

> "Fernando Augusto Maurício de Melo, sócio majoritário da empresa, detinha 90% das cotas da empresa e era responsável em conjunto com sua mãe, Mirian Maurício de Melo, por sua administração no período sob fiscalização."

Assim, uma vez incluído indevidamente no rol de sujeição solidária das obrigações tributárias lançadas de ofício, impende impugnar o ato de inclusão no polo passivo, como lhe faculta a súmula nº 71 do CARF:

> Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Conforme se depreende da documentação anexa e da explanação constante na presente impugnação, não houve fraude ou má-fé na administração da empresa. Os tributos foram pagos na medida em que o permitia o fluxo de caixa da empresa, que encontrava grandes dificuldades de mercado, já à época da fiscalização.

Porém, deve ficar claro que a ausência de recolhimento de tributos por razões alheias a vontade do contribuinte não implica na existência de dolo em prejuízo do fisco, muito menos ofensa à lei!

O entendimento consolidado no CARF é de que o dolo não se presume:

(...)

Nesse aspecto, encontramos uma valorosa lição no acórdão nº 1103000972 exarado no CARF:

(...)

Os tributos lançados de ofício e créditos glosados pela fiscalização – que sempre salientou um suposto intuito fraudulento das operações – foram apurados dentro da boa-fé.

Justamente no intuito de fazer as coisas corretamente, o Sr. Fernando contratou consultoria especializada em assuntos tributários, a qual, após proceder diagnóstico, recomendou que a Alumipack se utilizasse dos créditos que, em grande parte foram glosados pelo agente fiscal.

Da autuação colhe-se ainda que:

> "Fernando Augusto Maurício de Melo e Mirian Maurício de Melo realizaram e foram responsáveis por todos os atos e omissões que tiveram o intuito de eximir-se de maneira fraudulenta dos tributos ora lançados."

Ressalte-se que o artigo 135 do Código Tributário Nacional determina que a sujeição passiva deve resultar de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, o que não se verifica no caso em tela:

(...)

Não há provas, nem sequer uma, no auto de infração, que comprove ter havido gestão com excesso de poderes ou infração à lei, mas somente presunções do próprio agente autuante.

Nesse sentido deve ser afastada a responsabilidade solidária do autuado Fernando, relativamente aos tributos e demais obrigações lançadas de ofício na fiscalização impugnada.

Ante o exposto, deve ser o auto de infração declarado nulo em sua integralidade, uma vez demonstradas as omissões, os equívocos, as presunções, o descompasso das interpretações com a jurisprudência dos tribunais superiores e com a legislação tributária, em que ocorreu a fiscalização.

A Sra. Mirian Maurício de Melo apresentou em 16/01/2015 a sua impugnação de fls. 6337/6427, repetindo também a argumentação relativa ao IPI suscitada na impugnação da pessoa jurídica autuada (Alumipack), acrescentando as seguintes alegações sobre a sujeição passiva solidária:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A fiscalização apontou a autuada Mirian como responsável solidária pelo crédito constituído de ofício, manifestando-se no seguinte sentido:

> "Fernando Augusto Maurício de Melo, sócio majoritário da empresa, detinha 90% das cotas da empresa e era responsável em conjunto com sua mãe, Mirian Maurício de Melo, por sua administração no período sob fiscalização."

Assim, uma vez incluída indevidamente no rol de sujeição solidária das obrigações tributárias lançadas de ofício, impende impugnar o ato de inclusão no polo passivo, conforme lhe faculta a súmula nº 31 do CARF:

> Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Ocorre que a autuada não era responsável pelos atos de gestão, mas detinha apenas procuração outorgada por seu filho, Fernando, para realizar atos meramente administrativos no lugar deste.

As decisões acerca da gerência na empresa eram tomadas exclusivamente pelo Sr. Fernando Augusto Maurício de Melo, que as comunicava à autuada, determinando como proceder em seu lugar sempre que se ausentava da sede da empresa.

A empresa Alumipack localiza-se no interior do município de Águas Mornas, lugar afastado dos centros comerciais e, constantemente o Sr. Fernando faz visitas a inúmeros clientes e fornecedores, razão pela qual outorgou a procuração para que a autuada pudesse representa-lo, exclusivamente em sua ausência.

Mesmo assim, segundo o fiscal "Mirian é efetivamente responsável pela gestão das empresas como demonstram as procurações e ações de gestão."

A conclusão de que a autuada é responsável pela gestão da empresa, simplesmente porque possui um mandato outorgado pelo administrador é ilógica. Como dito acima, a Sra. Mirian realizava apenas alguns atos em nome de seu filho, sob suas determinações, quando este não podia realiza-los pessoalmente.

Da autuação colhe-se ainda que:

> "Fernando Augusto Maurício de Melo e Mirian Maurício de Melo realizaram e foram responsáveis por todos os atos e omissões que tiveram o intuito de eximir-se de maneira fraudulenta dos tributos ora lançados."

Os termos da presente impugnação e as provas que a instruem demonstram que não houve dolo na administração da alumipack, no entanto, a fiscalização concluiu que todos os atos de gestão tinham o intuito de fraudar o fisco, o que é inadmissível.

Ressalte-se que o artigo 135 do Código Tributário Nacional determina que a sujeição passiva deve resultar de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, o que não se verifica no caso em tela:

(...)

Não há provas no auto de infração que comprove ter havido gestão com excesso de poderes ou infração à lei, mas somente presunções do próprio agente fiscal.

Nesse sentido deve ser afastada a responsabilidade solidária da autuada Mirian, relativamente os tributos e demais obrigações lançadas de ofício na fiscalização impugnada.

Ante o exposto, deve ser o auto de infração declarado nulo em sua integralidade, uma vez demonstradas as omissões, os equívocos, as presunções, o descompasso das interpretações com a jurisprudência dos tribunais superiores e com a legislação tributária, em que ocorreu a fiscalização.

Mediante o Termo de Apensação de fl. 6334 foi juntado ao presente processo o de nº 11516.723842/2014-53, concernente à representação fiscal para fins penais. Isso foi informado no item 7 do TVF.

7 DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

De acordo com o estabelecido nos artigos 1° e 2° da Lei n° 8.137/90, que define os crimes contra a Ordem Tributária, e com base na obrigação funcional de Servidor Público Federal, constitui-se, em função dos ilícitos descritos no presente termo, Representação Fiscal, através do processo administrativo fiscal eletrônico (e-processo) **n° 11516.723842.2014-53**, vinculado aos processos eletrônicos principais **n° 11516.723839.2014-30** e **11516.723840.2014-64** até que ocorra o seu desfecho na esfera administrativa, nos termos da Portaria SRF n° 665, de 24 de Abril de 2008.

DOCUMENTO VALIDADO

Em apreciação da impugnação apresentada 3ª Turma da DRJ/JFA por meio do acordão 09-60.794, entendeu por julgá-la parcialmente procedente conforme decisão abaixo ementada:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
>
> Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011
>
> OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE.
>
> A observância do valor tributável mínimo previsto no art. 195, inciso I, do RIPI/2010 tem como um dos pressupostos a caracterização da relação de interdependência entre o industrial remetente e o(s) comerciante(s)
>
> atacadista(s).
>
> COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA.
>
> Provada a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo, previsto no art. 195, inciso, I, do RIPI/2010.
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011
>
> SOLIDARIEDADE PASSIVA. SÓCIO GERENTE. DOLO GÊNERO. LEGITIMIDADE DE INCLUSÃO.
>
> Consoante a Nota GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010, emitida pela PGFN/RFB com base no Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55, de 2009, é mansa a jurisprudência do STJ no sentido de que o sócio gerente e, evidentemente, o procurador dotado de amplos poderes de gerência, serão responsabilizados pelo crédito tributário, desde que comprovado o dolo gênero - que abrange o dolo espécie e a culpa-, nos atos infracionais detectados pela Fiscalização, como a prática de infração à lei ou a ato normativo infralegal. No caso em apreço, trata-se da prática de infração ao ditame normativo do art. 195, inciso I, do RIPI/2010 (matriz legal no art. 15, I, Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo Decreto lei nº 34, 1966). Requisito preenchido, legítima a responsabilização por solidariedade passiva.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011 Fls. 7.757
>
> PERÍCIA TÉCNICA. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.
>
> Indefere-se o pedido de perícia quando os elementos constantes dos autos são suficientes para o deslinde do litígio.
>
> Impugnação Procedente em Parte
>
> Crédito Tributário Mantido em Parte

DOCUMENTO VALIDADO

Não se conformando com a decisão os responsáveis solidários Miriam Maurício Melo e Fernando Augusto Maurício de Melo apresentaram recursos voluntários de identifico teor e com mesmos argumentos da impugnação, salvo em relação a qualificação da multa que não havia sido impugnado e que é objeto do recurso voluntário.

A autuada - WAC IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA embora devidamente cientificado da decisão do julgamento às fls. 7836 a 8096, não apresentou recurso voluntário.

Às folhas 8065 a 8090 a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta contrarrazões pleiteando a improcedência dos recursos voluntários e manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

I. <u>Da Admissibilidade e da Inovação Recursal</u>

Conheço dos Recursos Voluntários, por serem tempestivos.

Contudo, não conheço da matéria relativa à qualificação da multa de ofício, tendo em vista que não foi objeto da impugnação.

Trata-se de flagrante inovação recursal, que encontra óbice intransponível na preclusão consumativa. O escopo da lide administrativa foi fixado no momento da impugnação, e a análise de novas teses nesta fase processual violaria o duplo grau de jurisdição administrativo.

Invoca-se, por vezes, o princípio da verdade material para flexibilizar rigores formais. Todavia, tal princípio visa assegurar que a tributação recaia sobre a efetiva realidade econômica dos fatos, corrigindo erros materiais ou de enquadramento jurídico. Ele não constitui um mecanismo para suprir a inércia processual da parte. A verdade material não pode ser um pretexto para ampliar um direito de defesa não exercido no momento oportuno por mera liberalidade ou estratégia processual da parte. A inovação, neste caso, além do óbice da preclusão consumativa geraria insegurança jurídica.

II. <u>Do mérito:</u>

II.1. Da relação de interdependência.

Como cediço, cuida-se de Recursos Voluntários interpostos contra decisão que manteve o lançamento de ofício referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI,

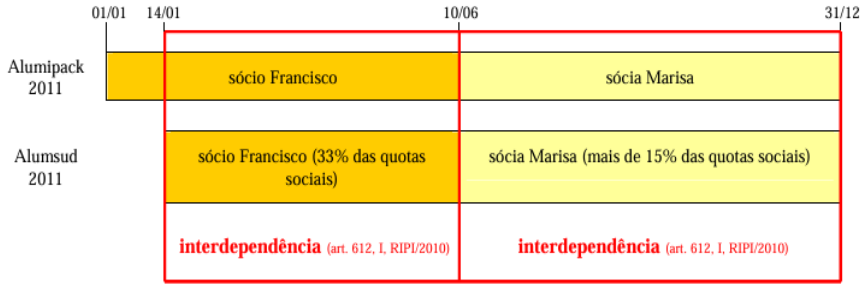
DOCUMENTO VALIDADO

fundado na apuração do valor tributável mínimo (VTM) em operações entre estabelecimentos interdependentes.

Em relação a interdependência a Recorrente reitera o argumento que somente a partir de junho de 2011 é que a autuada possuía sócios comuns e que somente a partir desta data seria possível apurar diferenças de IPI.

Neste ponto, considerando que os argumentos apresentados são réplicas das razões impugnatórias, não havendo qualquer argumento ou documento apto a afastar as conclusões apuradas no processo de fiscalização, adoto a decisão da DRJ como fundamento no presente voto, nos termos do art. 114, §12 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, reproduzindo as conclusões para manutenção da interdependência:

> **Conclusão**:
>
> Do exposto, resta patente a subsunção entre o disposto no inciso I do art. 612 do RIPI/2010 e a situação fática sintetizada abaixo, envolvendo as participações societárias do Sr. Francisco Assis Alves e da Sra. Marisa Maurício Alves nas pessoas jurídicas Alumipack e Alumsud durante 14/01/2011 até 31/12/2011, caracterizando a interdependência entre essas pessoas jurídicas em tal período:
>
> a) **No período de 14/01/2011 até 10/06/2011**: Francisco Assis Alves era sócio da Alumipack e, simultaneamente, sócio da Alumsud, detendo 33% das quotas sociais desta.
>
> b) **No período de 10/06/2011 até 31/12/2011**: Marisa Maurício Alves era sócia da Alumipack e, simultaneamente, sócia da Alumsud, detendo nesta, em todo o referido período, participação social em percentual maior do que os 15% mínimos estabelecidos no inciso I do art. 612 do RIPI/2010.
>
> Buscando uma exposição visual didática da interdependência ora analisada, elabora-se o gráfico abaixo:



II.2. Do valor mínimo tributário (VTM)

A controvérsia central reside na definição do conceito de “praça” para a aplicação do artigo 15 da Lei nº 4.502/1964, que estabelece as regras para o cálculo do VTM do IPI.

A fiscalização, para sustentar a autuação, defende uma interpretação extensiva do termo, conforme consignado nos autos, ao afirmar que a abrangência de atuação nacional das empresas interdependentes caracterizaria uma “mesma praça”. A decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), por sua vez, aprofundou essa tese, nos seguintes termos (fls. 7803):

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

"(...)

Além disso, importa ressaltar que, para a identificação, nos termos do inciso I do art. 195 do RIPI/2010, do preço no mercado atacadista na praça do remetente/impugnante, há de se levar em consideração os preços praticados pelos estabelecimentos comerciais atacadistas interdependentes, porquanto estes atuam naquela praça, conforme os atos acima citados.

Desta forma, como se tratam de produtos, repise-se, perfeitamente caracterizados e identificados por marca, tipo, modelo, espécie e qualidade , são os preços praticados pela impugnante nas suas vendas diretas por atacado e pelas suas comerciais atacadistas interdependentes que podem ser utilizados para se determinar o preço atacadista na praça da impugnante/remetente. Estes preços, portanto, são os que devem ser tomados para o levantamento do valor tributável mínimo estabelecido pelo inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

Porém, a impugnante, embora conhecendo os preços no mercado atacadista praticados por ela e pelas suas comerciais atacadistas interdependentes, não cumpriu os referidos comandos normativos, tendo recolhido valor de imposto muito abaixo do valor tributável mínimo que deveria observar.

Partindo, então, a Fiscalização, dos preços praticados no mercado atacadista nos moldes acima, segundo cada produto perfeitamente caracterizado e identificado, apurou, acertadamente, o valor tributável mínimo por meio da sistemática de cálculo prevista no art. 196, caput, do RIPI/2010, conforme indicado nas planilhas fiscais de fls. 1336/1446 e 1447/1455, 1457/1528 (documentos 30, 31 e 33 dos autos eletrônicos) e, na sequência, a diferença do IPI a ser exigida de ofício em cada período de apuração mensal de 2011 (documento 34 dos autos eletrônicos - fls. 1529/2236).

(...)"

Em suas razões recursais os Recorrentes defendem, de forma suscinta, que o conceito de "praça" a ser considerado é do domicílio de atuação vejamos:

Totalmente descabidas tais alegação, vez que, conforme se verifica na descrição do próprio auto, a autuada produz entre outros, rolos de alumínio para uso doméstico, sacos de lixos, marmitas e outros sacos plásticos de uso domésticos para freezer e geladeiras. Estes itens são importados, produzidos e comercializados por inúmeras empresas concorrentes, basta olhar em qualquer gôndola de supermercado que se verá diversas marcas de similares.

Ora, a praça do remetente é sim o seu domicilio de atuação, no máximo sua cidade ou região. Não pode ser considerada como praça todo o território nacional, mas deve ser considerado o endereço da autuada, onde fábrica seus produtos e os comercializa.

A Procuradoria da Fazenda da Nacional, em suas contrarrazões, defende os argumentos da autoridade fiscal, chancelado pela DRJ.

Pois bem. Com o devido respeito, tanto a tese fiscal quanto os fundamentos da decisão da DRJ partem de uma premissa equivocada. O erro fundamental do raciocínio reside em equiparar o conceito jurídico-tributário de "praça" a uma noção ampla e econômica de "mercado" ou "campo de atuação". Ao fazer isso, a decisão recorrida busca incluir no cálculo do VTM os preços praticados por estabelecimentos interdependentes situados em municípios diversos, o que contraria a legislação aplicável.

A discussão sobre a abrangência do conceito de "praça" foi definitivamente esclarecida com o advento da Lei nº 14.395, de 14 de julho de 2022, que incluiu o artigo 15-A à Lei nº 4.502/1964, estabelecendo uma norma de interpretação autêntica. O referido dispositivo legal pacificou o entendimento de que "praça" corresponde, para todos os efeitos, ao município onde está situado o estabelecimento remetente.

A natureza da Lei nº 14.395/2022 é evidentemente interpretativa, pois elucida o alcance de uma norma já existente, pondo fim à incerteza jurídica. Sendo assim, sua aplicação a fatos pretéritos é medida que se impõe, por força da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.

> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
>
> I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

A definição legal da base de cálculo do IPI não pode ser alargada por critérios extralegais. A tentativa de expandir o conceito de "praça" para abranger outros municípios, mesmo que integrantes de uma mesma região metropolitana ou "mercado", viola o princípio da legalidade estrita. Se os estabelecimentos interdependentes não estão situados no mesmo município do remetente, seus preços não podem compor a base para o cálculo do VTM.

Neste sentido, este Colegiado já se manifestou sobre o tema, consolidando a aplicação retroativa da nova legislação e rechaçando expressamente a ampliação do conceito de praça, conforme se observa no seguinte julgado proferido por esta Turma julgadora, embora com composição distinta da atual:

> Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
>
> Período de apuração: 01/03/2005 a 31/01/2010IPI.
>
> INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. CONCEITO DE "PRAÇA" . ART. 15-A DA LEI nº 4.502/1964 (INCLUÍDO PELA LEI nº 14.395/2022) . INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA. MUNICÍPIO DO ESTABELECIMENTO REMETENTE. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, I, CTN) . IMPOSSIBILIDADE DE ALARGAMENTO PARA MUNICÍPIOS DIVERSOS OU REGIÕES METROPOLITANAS. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Para efeito de apuração do valor tributável mínimo nas hipóteses do artigo 15, incisos I e II, da Lei nº 4.502/1964, considera-se praça o município onde situado o estabelecimento do remetente, nos termos do artigo 15-A, incluído pela Lei nº 14 .395/2022.A Lei nº 14.395/2022 ostenta natureza interpretativa, por explicitar o sentido normativo já subjacente ao artigo 15 da Lei nº 4.502/1964, atraindo a retroatividade benigna prevista no artigo 106, I, do CTN, por não instituir nem majorar tributo .A definição legal da base de cálculo do IPI não admite alargamento por critérios extralegais, econômicos ou geográficos ampliativos, sendo inaplicável a equiparação de municípios contíguos ou integrantes de região metropolitana para caracterização de "mesma praça" quando distintos do município do remetente.A ausência de menção expressa à qualidade de "lei interpretativa" não impede o reconhecimento dessa natureza, que decorre do conteúdo e da finalidade da norma.É vedado ao CARF afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, consoante a Súmula CARF nº 2.
>
> (CARF - RECURSO VOLUNTARIO RECURSO DE OFÍCIO: 00016682721207201867 3301-014 .513, Relator.: RACHEL FREIXO CHAVES, Data de Julgamento: 21/08/2025, Data de Publicação: 14/01/2026)
>
> Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI
>
> Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2013
>
> CONCEITO DE PRAÇA. IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO. DESCABIMENTO.
>
> O conceito de "praça", utilizado no art . 195, I, do RIPI/2010 melhor se identifica com "mercado", que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município. CONCEITO DE PRAÇA INTRODUZIDO PELA LEI 14.395/2022. APLICAÇÃO RETROATIVA . DESCABIMENTO. VIGÊNCIA FIXADA NA PRÓPRIA LEI.Em obediência ao art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito apenas quando seja expressamente interpretativa . Não é o caso da Lei 14.395/2022, na qual há expressa disposição acerca do início da sua vigência.
>
> (CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 16682.722274/2017-18 3202-002 .223, Relator.: ONIZIA DE MIRANDA AGUIAR PIGNATARO, Data de Julgamento: 18/12/2024, Data de Publicação: 04/02/2025)

Assim, o lançamento fiscal fundamentado na interpretação extensiva do conceito de "praça" não se sustenta ante a definição estrita de município contida no artigo 15-A da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pela Lei nº 14.395/2022, em razão da retroatividade benigna prevista no artigo 106, I, do CTN.

Dessa forma, o lançamento objeto da presente impugnação não se sustenta, devendo ser integralmente desconstituído.

Por fim, fica prejudicada a análise dos demais temas suscitados em caráter subsidiário, pois somente seriam apreciados na hipótese de manutenção do lançamento, o que não se verifica no caso.

III. Dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente dos recursos voluntários e, na parte conhecida, em dar provimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Redator designado

Com as devidas vênias, divirjo da relatora pelas razões a seguir.

A divergência que se estabelece refere-se aos itens **II.2. Do valor mínimo tributário (VTM)** e em relação a multa aplicada

1 MÉRITO

1.1 II.2. DO VALOR MÍNIMO TRIBUTÁRIO (VTM)

O voto condutor assim se manifestou:A controvérsia central reside na definição do conceito de "praça" para a aplicação do artigo 15 da Lei nº 4.502/1964, que estabelece as regras para o cálculo do VTM do IPI.

A fiscalização, para sustentar a autuação, defende uma interpretação extensiva do termo, conforme consignado nos autos, ao afirmar que a abrangência de atuação nacional das empresas interdependentes caracterizaria uma "mesma praça". A decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), por sua vez, aprofundou essa tese, nos seguintes termos (fls. 7803):

(...)

Em suas razões recursais os Recorrentes defendem, de forma suscinta, que o conceito de "praça" a ser considerado é do domicílio de atuação vejamos:

(...)

A Procuradoria da Fazenda da Nacional, em suas contrarrazões, defende os argumentos da autoridade fiscal, chancelado pela DRJ.

DOCUMENTO VALIDADO

Pois bem. Com o devido respeito, tanto a tese fiscal quanto os fundamentos da decisão da DRJ partem de uma premissa equivocada. O erro fundamental do raciocínio reside em equiparar o conceito jurídico-tributário de “praça” a uma noção ampla e econômica de “mercado” ou “campo de atuação”. Ao fazer isso, a decisão recorrida busca incluir no cálculo do VTM os preços praticados por estabelecimentos interdependentes situados em municípios diversos, o que contraria a legislação aplicável.

A discussão sobre a abrangência do conceito de “praça” foi definitivamente esclarecida com o advento da Lei nº 14.395, de 14 de julho de 2022, que incluiu o artigo 15-A à Lei nº 4.502/1964, estabelecendo uma norma de interpretação autêntica. O referido dispositivo legal pacificou o entendimento de que “praça” corresponde, para todos os efeitos, ao município onde está situado o estabelecimento remetente.

A natureza da Lei nº 14.395/2022 é evidentemente interpretativa, pois elucida o alcance de uma norma já existente, pondo fim à incerteza jurídica. Sendo assim, sua aplicação a fatos pretéritos é medida que se impõe, por força da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

> I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;A definição legal da base de cálculo do IPI não pode ser alargada por critérios extralegais. A tentativa de expandir o conceito de “praça” para abranger outros municípios, mesmo que integrantes de uma mesma região metropolitana ou “mercado”, viola o princípio da legalidade estrita. Se os estabelecimentos interdependentes não estão situados no mesmo município do remetente, seus preços não podem compor a base para o cálculo do VTM.

Neste sentido, este Colegiado já se manifestou sobre o tema, consolidando a aplicação retroativa da nova legislação e rechaçando expressamente a ampliação do conceito de praça, conforme se observa no seguinte julgado proferido por esta Turma julgadora, embora com composição distinta da atual:

(...)

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO RECURSO DE OFÍCIO: 00016682721207201867 3301-014 .513, Relator.: RACHEL FREIXO CHAVES, Data de Julgamento: 21/08/2025, Data de Publicação: 14/01/2026)

(...)

Assim, o lançamento fiscal fundamentado na interpretação extensiva do conceito de "praça" não se sustenta ante a definição estrita de município contida no artigo 15-A da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pela Lei nº 14.395/2022, em razão da retroatividade benigna prevista no artigo 106, I, do CTN.

DOCUMENTO VALIDADO

Dessa forma, o lançamento objeto da presente impugnação não se sustenta, devendo ser integralmente desconstituído.Consta do acórdão recorrido(...)

Isso posto, conclui-se que a interpretação reducionista do conceito de "praça" como sendo o município ou localidade, tese propugnada pela impugnante e adotada em parcos julgados, fere tudo que foi expendido acima, notadamente o princípio da igualdade, não guardando qualquer correlação lógica com a finalidade do art. 195, inciso I, do RIPI/2010, verdadeira norma antielisiva e sem qualquer supedâneo nos valores erigidos pela Constituição da República.

Com efeito, interpretando sistematicamente o art. art. 195, inciso I, do RIPI/2010, firma-se a convicção, com fundamento no art. 32 do Código Comercial, em princípios constitucionais e no conteúdo de Direito Administrativo, de que "praça" é a localidade ou região, circunscrita ou não ao território de um município, **onde tem atuação o comerciante nos seus atos negociais em sentido amplo.**

Essa interpretação, saliente-se, consagra os princípios constitucionais da uniformidade tributária, isonomia e livre iniciativa, além de prestigiar a finalidade do dispositivo regulamentar citado como norma atielisiva e não, ao contrário, uma interpretação ofensiva à isonomia e que resulta em um conformismo jurídico inaceitável a justificar a enorme evasão fiscal que o caso concreto enseja.Assim sendo, como o conceito de "praça" está diretamente relacionado ao **campo de atuação do comerciante**, os preços por ele praticados nos locais onde mantém atuação mercantil caracterizam os seus "preços da praça".

Por fim, pela total simetria com todo o entendimento exarado acima, vale transcrever a declaração de voto do conselheiro Alexandre Kern quando do julgamento de questão similar objeto do processo administrativo nº 11080.731081/2011-28, no acórdão nº 3403-002.285, proferido em 26 de junho de 2013 pela 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

(...)

Por fim, vale complementar que, no entendimento do presente julgador, todos os fundamentos até aqui expostos são válidos e aplicáveis se houver, na situação fática sob análise, apenas um ou mais de um estabelecimento comercial atacadista interdependente do remetente, pois o que importa como premissa jurídica para a subsunção ao disposto no art. 195, inciso I, do RIPI/2010 é que esteja claramente estabelecida a relação de interdependência entre o remetente e esse(s) destinatário(s).No mesmo sentido do acórdão recorrido as contrarrazões da PGFN :3.2. DO MERCADO ATACADISTA – AFERIÇÃO DO VALOR TRIBUTÁRIO MÍNIMO - ART. 195/196 DO RIPI/2010

Na apuração do valor mínimo tributável do IPI, os Recorrentes alegam que não poderia ter sido considerado como “praça” todo o território nacional, mas o próprio endereço da ALUMIPACK, onde fabrica seus produtos e os comercializa.

DOCUMENTO VALIDADO

Os dispositivos normativos que regulam a valoração dos preços dos produtos transacionados entre empresas interdependentes estão previstos nos arts. 195/196 do RIPI/2010. Vejamos:Art. 195. **O valor tributável não poderá ser inferior:**

> **I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 5a);

(...)Pois bem, a autoridade fiscal identificou que os produtos industrializados pela Alumipack são comercializados, em substancial montante (ajustado para o percentual de 75%, conforme decisão da DRJ), para as empresas do próprio grupo Royal Pack. Especificamente em relação às operações entre a Aluminopack e a Trevi (maior adquirente dos produtos daquela), a fiscalização destacou que (fls. 35/36 do TVF), verbis:Para definir a abrangência da praça do remetente referida neste inciso, é preciso inicialmente observar que a Alumipack está sediada no município de Águas Mornas e a Trevi no município de Palhoça.

> **Cidades vizinhas e pertencentes a região metropolitana de Florianópolis,** conforme art 5º da Lei Complementar do Estado de Santa Catarina nº 495 de 2010. **Ambas realizam vendas de produtos da marca Royal Pack para todo o país**. Conforme documento 32, somente os estados do Acre, Amapá e Amazonas não tem empresas que compram produtos da Trevi e Alumipack no período fiscalizado. Somente a Alumipack faz vendas em Rondônia e somente a Trevi faz vendas em Roraima. **Ambas as empresas realizam vendas para as demais 22 unidades da federação, demonstrando a abrangência nacional de sua atuação. Desta forma fica claro que Alumipack e Trevi atuam na mesma praça, realizando vendas no atacado de produtos Royal Pack para todo o Brasil.** (d. n.) De acordo com o TVF, infere-se que o preço de mercado atacadista da praça da Alumipack é o mesmo praticado pelos estabelecimentos comerciais atacadistas independentes, notadamente a Trevi.

Por oportuno, o acórdão recorrido ressaltou que, ao contrário do que pretendem os Recorrentes, “no caso presente, definir ou não "praça" segundo a circunscrição territorial de município em nada influencia o julgamento em questão, uma vez que as comerciais atacadistas são interdependentes da impugnante/remetente e atuam, dentre outros, no **Município de Águas Mornas, onde está situado o estabelecimento da impugnante/remetente”** (d. n.; fls. 48).

Uma vez mais, cabe transcrever o voto do Conselheiro Alexandre Kern no acórdão nº 3403-002.285, cujo entendimento acerca da interpretação do termo “praça”, disposto no art. 195, I, do RIPI/2010, aplica-se ao caso em comento:**Entendo que o artifício empregado pela autuada, ao se utilizar da instalação de firma interdependente em outro município, apoiando-se em interpretação**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> **literal do conceito da palavra praça, em situação que sequer se inclui entre as que exigem interpretação literal, nos termos do art. 111 do CTN, adota a localização geográfica como absurdo critério para a determinação do tratamento tributário, perverte a finalidade da norma e é abusivo, pois dá azo a redução significativa do valor do imposto devido em detrimento da atividade concorrencial.**
>
> **Essa interpretação, caucada no conceito reducionista de praça circunscrita a município ou fração dele, desprestigia o Princípio da Uniformidade Tributária e o da Isonomia, uma vez que, em situações idênticas, operações de saída de produtos entre empresas interdependentes seriam regidas porregras distintas apenas em razão da localização, possibilitando a prática de concorrência desleal e ofendendo a ordem econômica.**A Constituição Federal consagra em seu preâmbulo que o Brasil é um Estado Democrático e que a igualdade e a justiça são valores supremos da sociedade. E sobre os princípios constitucionais, diz que a liberdade de iniciativa tem de ser compatibilizada com o princípio da solidariedade, com a justiça e com a capacidade contributiva.
>
> Nesse contexto, não se pode admitir a interpretação defendida pela autuada, que, simplesmente por estabelecer sua **distribuidora em outro município, utiliza como base de cálculo do imposto valores (...) inferiores aos efetivamente cobrados pela distribuidora e pagos pelos clientes não interdependentes, contribuintes de fato do imposto. Em primeiro lugar, porque a norma, de caráter flagrantemente antielisivo, não comporta a interpretação restritiva pretendida, seja porque o conceito de praça não tem a univocidade blefada pela recorrente, seja sobretudo porque há parecer de caráter normativo que oferece interpretação da norma compatível com as suas finalidades.** (...)" (g. n.)Em relação ao preço das vendas no mercado atacadista, como bem destacou a DRJ, não seria crível que a Alumipack comercializasse seus produtos para empresas não interdependentes por preços de atacado inferiores àqueles fixados para as empresas que lhe são interdependentes.

Cabe repisar os fundamentos do acórdão recorrido (fls. 46): Assim, no período considerado na autuação ora em debate, a decisão o estabelecimento impugnante direcionar aproximadamente 75%, de suas vendas (algumas delas com exclusividade) para efetivação pelos estabelecimentos comerciais interdependentes evidencia uma estratégia decisória fixada pela política empresarial do grupo econômico como um todo, extrapolando a autonomia/independência negocial particular (qual seja, deter absoluta liberdade na decisão de vender/adquirir todos os produtos) de cada um dos estabelecimentos integrantes desse grupo.

Ora, levando-se em conta a existência de um grupo econômico entre a autuada e suas comerciais interdependentes, a definição dos preços de

DOCUMENTO VALIDADO

seus produtos é uma equação complexa, pois todos os interdependentes participam na colocação dos produtos no mercado criado pelo grupo econômico.

Ademais, considerando que a impugnante efetua vendas não só para as suas comerciais interdependentes, mas também para outras pessoas jurídicas, não há dúvida de que o preço de mercado atacadista é o mesmo praticado pelas suas comerciais interdependentes, em especial a Trevi Importação e Exportação, sediada em município (Palhoça) vizinho ao da impugnante (Águas Mornas), ambos pertencentes à região metropolitanade Florianópolis/SC. Ou é possível acreditar que a impugnante efetuaria vendas para outras revendedoras (não interdependentes) de seus produtos, por deliberação própria, por preços de atacado menores do que os fixados para as suas comerciais atacadistas interdependentes?

Não há como negar que a conveniente decisão empresarial do grupo econômico, alterável por sua própria vontade a qualquer momento, de que o estabelecimento da impugnante efetue a maioria absoluta de suas vendas (75%, sendo muitas dessas com exclusividade) aos estabelecimentos comerciais atacadistas interdependentes localizados em outros municípios, a preços significativamente baixos, perpassa claramente por uma circunstância criada com o objetivo, mesmo que não só, de evasão ao pagamento do IPI.

Porém, a conveniência do grupo econômico não pode ser determinante na dimensão econômica do fato gerador da obrigação tributária principal, servindo de burla à incidência do IPI, como se percebe, com bastante razoabilidade, no caso presente.

No mundo real, a **lógica comercial** nos revela que o preço do mercado atacadista da praça do remetente, no caso concreto em análise, é o mesmo praticado pelos estabelecimentos comerciais atacadistas interdependentes. (g. n.)No mesmo diapasão, a fiscalização acertadamente concluiu que eles seriam os mesmos praticados pelos estabelecimentos comerciais atacadistas interdependentes. Isto porque os produtos comercializados pela Alumipack são caracterizados e identificados pela marca “Royal Pack”, tipo, modelo, espécie e qualidade, de modo que o mercado atacadista da praça da Alumipack é resultado das próprias vendas diretas no atacado, assim como pelo resultado das alienações das vendas de seus atacadistas interdependentes que igualmente atuam nesse mercado.

Como bem lembrado pelo acórdão recorrido: “entender que os preços dos produtos da impugnante no mercado atacadista consistem nos mesmos preços praticados por ela nas suas vendas diretas por atacado e pelas suas comerciais atacadistas interdependentes encontra respaldo no PN CST nº 44, de 1981, no ADN CST nº 05, de 1982, e no art. 195, inciso I, do RIPI/2010” (fls. 47).

> Por tudo quanto exposto, havendo a demonstração da interdependência da Alumipack com empresas do grupo Royal Pack, conclui se que a base de cálculo do IPI no caso concreto encontra sintonia no art. 195/196 do RIPI/2010, razão pela qual as diferenças de valores de IPI recolhidos, apuradas pela fiscalização, foi perfeitamente calculada no lançamento.
>
> Ademais, cabe ressaltar que, por imposição das normas cogentes tributárias, é de somenos importância o argumento recursal de que os tributos teriam sido pagos "na medida em que o permitia o fluxo de caixa da empresa, que encontrava grandesdificuldades no mercado, já à época da fiscalização", pois a sorte empresarial da Alumipack não pode ser causa justificante das infrações tributárias em comento. Entende-se acertados os fundamentos do acórdão recorrido, corroborado pelas contrarrazões da PGFN, com os quais concordo e adoto como razão de decidir.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.**DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA** Consta do relatório do voto condutor:Não se conformando com a decisão os responsáveis solidários Miriam Maurício Melo e Fernando Augusto Maurício de Melo apresentaram recursos voluntários de identifico teor e com mesmos argumentos da impugnação, salvo em relação a qualificação da multa que não havia sido impugnado e que é objeto do recurso voluntário.Os responsáveis solidários Miriam Maurício Melo e Fernando Augusto Maurício de Melo aduzem que:Relativamente à responsabilidade solidária pelo pagamento dos impostos, o entendimento adotado pela 3a Turma da DRJ/JFA também se revela inaceitável, vez que impõe ao recorrente o ônus de produzir prova negativa:

> "Aquele que gerencia sociedade empresária deve provar que não agiu com dolo ou **culpa** na condução dos atos negociais e essa pertinentes. Quer dizer, na esteira do entendimento jurisprudencial, opera-se a **inversão do ônus da prova** em se tratando de excesso de poderes ou **infração de lei,** contrato social e estatutos."
>
> (...)
>
> Conforme se depreende da documentação anexa e da explanação constante na presente impugnação, não houve fraude ou má fé na administração da empresa. Os tributos foram pagos na medida 26 que o permitia o fluxo de caixa da empresa, que encontrava grandes dificuldades de mercado, já à época da fiscalização.
>
> **Porém, deve ficar claro que a ausência de recolhimento de tributos por razões alheias a vontade do contribuinte não implica na existência de dolo em prejuízo do fisco, muito menos ofensa à lei!**
>
> (...)
>
> Não há provas, nem sequer uma, no auto de infração, que comprove ter havido gestão com excesso de poderes ou infração à lei, mas somente presunções do

DOCUMENTO VALIDADO

próprio agente autuante.Nesse sentido deve ser afastada a responsabilidade solidária do autuado Fernando, relativamente aos tributos e demais obrigações lançadas de ofício na fiscalização impugnada.Consta do acórdão recorrido que:(...)

As argumentações impugnativas novas, apresentadas pela Sra. Mirian Maurício de Melo e pelo Sr. Fernando Augusto de Melo, buscaram afastá-los do polo passivo solidário da exação de ofício.

Isso porque a Fiscalização, consoante expendido no TVF, em especial o seu item 8, intitulado "DA RESPONSABILIDADE E DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA" (fls.6282/6283 dos autos eletrônicos), considerou as referidas pessoas físicas como responsáveis solidários do crédito tributário exigido de ofício.

Eis a transcrição do item 8 do TVF:

(...)

Especificamente quanto à sujeição passiva solidária da Sra. Mirian, a Fiscalização, no citado item 8 do TVF, considerou que essa senhora, mesmo não tendo constado como sócia nos contratos sociais da Alumipack, foi efetivamente responsável pela gestão desta empresa, juntamente com o sócio majoritário, no período de janeiro a dezembro de 2011 abrangido na autuação.

(...)

Isso posto, o juízo do presente relator acerca dessas s sujeições passivas solidárias segue as considerações abaixo.

De plano, não se mostra procedente a específica argumentação da impugnante Sra. Mirian Maurício de Melo de que a procuração a ela outorgada conferia-lhe poderes somente para realizar meros atos administrativos no lugar do outorgante e sob as suas determinações, quando este não os pudesse realizar, pelo que a aludida procuradora "não era responsável pelos atos de gestão" da empresa Alumipack,.

Ora, conforme expendido anteriormente no item "**B.2**" [18] da questão de mérito "**I.II**" deste voto, as funções de direção/gerência pela Sra. Mirian Maurício de Melo foram outorgadas de modo **amplo e irrestrito** para o período de 21/06/2011 até 31/12/2011 por meio da procuração de cópia às fls. 3731/3733, que revogou a de cópia às fls. 3728/3730 [19]. E entre 14/02/2011 até 16/05/2011, tais funções foram exercidas de fato por aquela senhora, também de modo **amplo e irrestrito**, como evidenciado pela sua assinatura perante o Banco Safra, em nome da devedora Alumipack, nos documentos de cópias às fls. fls. 3635/3644 e 3628/3634 ("Instrumento Particular de Aditamento a Contrato/Cédula de Crédito/Nota de Crédito").Não há dúvidas, portanto, de que as funções de direção/gerência da Sra.Mirian Maurício de Melo na pessoa jurídica Alumipack eram amplas e irrestritas, revestidas, assim, de plena autonomia.

DOCUMENTO VALIDADO

Noutro ponto, tanto o Sr. Fernando quanto a Sra. Mirian alegaram que não existiam no auto de infração provas de atos por eles praticados com excesso de poderes ou infração à lei aptos a ensejar a sujeição passiva solidária tratada no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo havido somente presunções da autoridade fiscal autuante. Ou seja, a linha de defesa suscitou, em síntese, a idéia de que não restou comprovada pelo Fisco nenhuma ação típica dolosa por parte dos impugnantes arrolados como responsáveis solidários.

Como elemento de formação de convicção acerca desse ponto, faz-se uso da Nota GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010, emitida pelo Grupo de Trabalho PGFN/RFB com base no Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55, de 2009. Tal Nota GT nº 1, de 2010, tratou dos casos de responsabilidade tributária insertos no Código Tributário Nacional. Considerando o caso concreto, vamos nos ater ao artigo 135 do CTN.

Tratando do artigo 135, dispõe a referida Nota:

> "A fiscalização deve incluir no lançamento de ofício os responsáveis, nos termos do art.135 do CTN, de que tiver condições de comprovar o vínculo, pois o Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009 não refuta esse entendimento, tendo em vista que corresponde a uma orientação adotada pela PGFN no sentido da tese utilizada nos Tribunais.
>
> Quanto à natureza dessa responsabilidade, nos termos do Parecer acima citado e da jurisprudência do STJ, não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.
>
> No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do Parecer afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve culpa. Os precedentes que ensejaram a Súmula 435 do STJ afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. Em razão desses argumentos, a Fiscalização pode enquadrar os sujeitos passivos nas hipóteses tratadas pelo artigo ainda que não consiga demonstrar o dolo.
>
> Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar: - Infração ao contrato social ou estatuto: deve ser uma infração a texto expresso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações. - Excesso de poder: não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato). - Infração à lei: não precisa ser uma lei tributária, porém, deve ter conseqüências tributárias." (grifos e negritos acrescidos) O texto é claro e reflete o entendimento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, da Receita Federal do Brasil e, de resto, do Superior Tribunal de Justiça: aquele que gerencia a sociedade empresária deve provar que não agiu com dolo **ou culpa** na condução dos atos negociais e essa pertinentes. Quer dizer, na esteira do entendimento jurisprudencial, opera se a

DOCUMENTO VALIDADO

inversão do ônus da prova em se tratando de excesso de poderes ou **infração de lei,** contrato social ou estatutos.

No caso em tela, trata-se de ato com infração à lei: inobservância do valor tributável mínimo exigido no do art. 15, caput e inciso I [20] , da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que é a matriz legal do art. 195, caput e inciso I, do RIPI/2010.

Nesse sentido, nada há nos autos que possa ser qualificado como material probatório eficaz em favor da Sra. Mirian Maurício de Melo e do Sr. Fernando Augusto de Melo, cujas defesas se limitaram a pontuar a inexistência de comprovação de práticas dolosas de suas partes. Como se viu, o ato infracional (no caso, repise-se, conforme assinalado no parágrafo acima, trata-se de infração ao preceito legal contido no art. 15, caput e inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, matriz legal do art. 195, caput e inciso I, do RIPI/2010) pode até mesmo ter origem culposa, cabendo ao arrolado solidário provar que os fatos caracterizadores da infração não ocorreram como descritos na autuação. Provas não apresentadas, mantêm-se as solidariedades erigidas em relação àquelas pessoas físicas.No mesmo sentido as contrarrazões da PGFN:**3.3. LEGITIMIDADE DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**

No que tange à imputação de responsabilidade passiva solidária do Sr. FERNANDO AUGUSTO DE MELO e Sra. MIRIAN MAURÍCIO DE MELO, esses Recorrentes alegaram que não teria sido juntada prova que comprovasse o excesso de poderes ou infração à lei e que justificasse tal responsabilidade.

Além disso, eles alegaram que a imputação da responsabilidade solidária significaria exigir dos Recorrentes o ônus de produzir prova negativa.

Em relação às provas que corroboram a responsabilidade solidária, deve-se salientar que Fernando Augusto Mauricio de Melo era o sócio majoritário da empresa Alumipack (detinha 90% das cotas) e administrava-a em conjunto com sua mãe, a também responsável solidária Mirian Maurício de Melo.

No caso da Sra. Mirian, a fiscalização demonstrou cabalmente que ela geria as empresas com poderes formais (através de procurações) e materiais (movimentações financeiras, assinatura de balanço da empresa).Para o Sr. Fernando, além do aspecto formal (detinha 90% das ações da Alumipack), ele assinava os livros de registro de ICMS e do IPI, fato que revela que ele contabilizava os valores do IPI reduzidos artificialmente para reduzir e obstar indevidamente a incidência daquele tributo.

Os responsáveis solidários foram artífices diretos da manipulação ardilosa dos preços dos produtos comercializados pela Alumipack com as demais empresas dogrupo “Royal Pack” e que tentaram encobrir os preços efetivos de venda dos produtos no mercado, valendo-se de pessoas jurídicas interpostas nessa transação comercial, maquiando preços que inequivocamente trouxeram prejuízos ao Erário.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

É da dicção do art. 135 do CTN que a solidariedade do diretor, gerente ou representante, pela divida da sociedade, se manifestará, quando comprovado que, no exercício de sua administração, foram praticados atos contemplados pelo comando legal citado, porém com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Reza o art. 135, inc. III do CTN, que:

> 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.

Assim, para que haja a subsunção da norma do art. 135, inc. III do CTN, segundo o qual há responsabilidade solidária da empresa fiscalizada e do administrador, temos que perquirir a presença de dois elementos: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição3.

No que tange à intepretação do art. 135 do CTN, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, com fundamento na jurisprudência do eg. Superior Tribunal de Justiça[4], **ressaltou que o dispositivo trata de responsabilidade solidária,** em que pese a literalidade do comando legal.

> (...)
>
> c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;
>
> d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;
>
> e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;
>
> f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito; g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera

DOCUMENTO VALIDADO

> questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;
>
> h)Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade subsidiária" somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito;
>
> (...)
>
> 59. A respeito da necessidade da presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração de lei" (=ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separam as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa. (d. n.)O Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 é plenamente aplicado pelo CARF, verbis:

Acórdão nº 1301-001.716

Sessão de 26/11/2014

(...)RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.

> Se as provas carreadas aos autos deixam foram de dúvida que a gestão da empresa era exercida, de fato, por pessoa não integrante do seu quadro societário, tendo ela influência direta nos fatos que redundaram em evasão fiscal, tal pessoa deve ser mantida no pólo passivo das obrigações tributárias correspondentes, vez que presente hipótese legal autorizadora. Nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditoscorrespondentes a obrigações tributárias resultante de atos praticados com infração de lei.
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

> **Nos exatos termos do Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, "a responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador". Ainda, "para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social." (d. n.)**Dessa forma, a decisão recorrida não pode ser reformada, tendo em vista que os Recorrentes exerciam, formal e materialmente, a gestão da Alumipack que propositadamente reduziu indevidamente a tributação do IPI com infração expressa da lei (art. 15, caput e inciso I, da Lei nº 4.502/64, que fundamenta o art. 195, caput e inciso I, do RIPI/2010). Para tanto, intercalou empresas do mesmo grupo econômico para acortinar o preço efetivo da venda das mercadorias, fato que enseja a responsabilização dos referidos sócios nos termos do art. 135 do CTN. Entende-se acertados os fundamentos do acórdão recorrido, corroborado pelas contrarrazões da PGFN, pelo que se adota como razão de decidir.**DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**Os recorrentes alegam que não houve dolo não sendo cabível a multa de 150%:(...)

> Da Qualificação da Multa Relativamente ã qualificação da multa de ofício, como se infere do voto, o relator entendeu que não foi aberto litígio por não haver impugnação específica:
>
> "Com efeito, ante a ausência de impugnação acerca da qualificação da multa de ofício incidente exclusivamente sobre IPI exigido no presente processo, não há instauração de litígio a respeito, nada havendo o que ser apreciado sobre isso pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ)." No entanto, equivocou-se a 3' Turma, vez que a redução da multa de ofício foi objeto de tópico específico da defesa prévia, cuja cópia instrui a exordial.
>
> Tanto a autuada quanto o recorrente pleitearam a desqualificação de todas as multas de oficio. Em que pese a matéria ter sido tratada na defesa prévia, convém adentrar novamente no mérito:
>
> Não existiu uma conduta dolosa e sim a aplicação de uma modelo de negócio, onde uma indústria vende a distribuidores que fazem a distribuição. Este fato por si só não caracteriza a imposição de multa qualificada.Ainda com relação a dosimetria das multas de oficio, impraticável aquela aplicada pelo agente fiscal com relação a suposta intenção dolosa orquestrada para sonegar IPI.
>
> Toda a contabilização das operações foi feita com documentos idôneos, tanto no aspecto formal quanto material. A autuada não se utilizou de notas fiscais de outras empresas do grupo para baixar tributo, mais sim buscou melhorar sua rede de distribuição.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

(...)Consta do acórdão recorrido:Do teor das impugnações apresentadas pela pessoa jurídica autuada (Alumipack) e das pessoas físicas solidárias (Sr. Fernando e Sra. Mirian), constata-se que em nenhum dos tópicos ali desenvolvidos foi contestada a qualificação da multa relativa ao IPI objeto do presente processo, qualificação essa que foi efetuada pela Fiscalização e por ela expressamente fundamentada no item "5.5" do TVF (fls. 6270/6275 dos autos eletrônicos).

A propósito, a simples leitura do título "Da Suposta fraude na apuração do IPI" do tópico "**4.1**" das impugnações poderia sugerir que, nesse tópico, estaria a contestação da qualificação da multa de ofício sobre o IPI exigido. Porém, os argumentos ali expostos nada abordam sobre tal questão. Outrossim, nada versam a respeito os argumentos suscitados no tópico "**2**" das impugnações, intitulado "Da Suposta Fraude".

Vale assinalar que, no TVF, dentre as razões expendidas pela Fiscalização acerca das autuações do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (autuações as quais, assinale-se, NÃO compõem o objeto do presente processo administrativo-fiscal, mas sim o de nº 11516.723839/2014-30, conforme esclarecido no início da análise de mérito feita no tópico **"I.II**" deste voto), consta a fundamentação da qualificação da multa de ofício incidente **especificamente sobre esses tributos** (item 6.3 do TVF, intitulado "DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA"), o que **não se confunde** com a fundamentação da qualificação da multa de ofício incidente especificamente sobre o IPI, objeto do presente processo. E lá naquele processo nº 11516.723839/2014-30, os sujeitos passivos (que são os mesmos do presente processo)apresentaram impugnação específica sobre a aludida qualificação da multa incidente sobre aqueles tributos, o que não foi feito no presente caso, afeto exclusivamente ao tributo IPI e seus consectários.

Com efeito, ante a ausência de impugnação acerca da qualificação da multa de ofício incidente exclusivamente sobre o IPI exigido no presente processo, não há instauração de litígio a respeito, nada havendo o que ser apreciado sobre isso pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).Consta das contrarrazões da PGFN:(...)

Por outro lado, **os recursos voluntários dos responsáveis solidários não trouxeram nenhuma questão preliminar, sendo relevante destacar que toda a matéria de mérito é idêntica nas peças recursais.**

Outrossim, em que pese os Recorrentes terem alegado que refutaram a multa qualificada (150%) em tópico específico da impugnação, fato é que esse tópico jamais constou daquela peça processual. Esse assunto, o qual a União (Fazenda Nacional) reitera na sua integralidade, não foi olvidado pelo acórdão recorrido, senão vejamos (fls. 7.820): **Do teor das impugnações apresentadas pela pessoa jurídica autuada (Alumipack) e das pessoas físicas solidárias (Sr.Fernando e Sra. Mirian), constata-se que em nenhum dos tópicos ali desenvolvidos foi contestada a qualificação da multa relativa ao IPI objeto do presente processo,** qualificação essa que foi efetuada pela Fiscalização e por ela

DOCUMENTO VALIDADO

> expressamente fundamentada no item "5.5" do TVF (fls. 6270/6275 dos autos eletrônicos).
>
> A propósito, a simples leitura do título "Da Suposta fraude na apuração do IPI" do tópico "4.1" das impugnações poderia sugerir que, nesse tópico, estaria a contestação da qualificação da multa de ofício sobre o IPI exigido. Porém, os argumentos ali expostos nada abordam sobre tal questão. Outrossim, nada versam a respeito os argumentos suscitados no tópico "2" das impugnações, intitulado "Da Suposta Fraude".
>
> **Vale assinalar que, no TVF, dentre as razões expendidas pela Fiscalização acerca das autuações do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (autuações as quais, assinale-se, NÃO compõem o objeto do presente processo administrativo-fiscal, mas sim o de nº 11516.723839/2014-30, conforme esclarecido no início da análise de mérito feita no tópico "I.II" deste voto), consta a fundamentação da qualificação da multa de ofício incidente especificamente sobre esses tributos (item 6.3 do TVF, intitulado "DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA"), o que não se confunde com a fundamentação da qualificação da multa de ofício incidente especificamente sobre o IPI, objeto do presente processo. E lá naquele processo nº 11516.723839/2014-30, os sujeitos passivos (que são os mesmos do presente processo)**
>
> **apresentaram impugnação específica sobre a aludida qualificação da multa incidente sobre aqueles tributos, o que não foi feito no presente caso, afeto exclusivamente ao tributo IPI e seus consectários.**
>
> Com efeito, ante a ausência de impugnação acerca da qualificação da multa de ofício incidente exclusivamente sobre o IPI exigido no presente processo, não há instauração de litígio a respeito, nada havendo o que ser apreciado sobre isso pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). (g. n.)

Destarte, haja vista a inexistência de impugnação específica da qualificação da multa de ofício e a preclusão temporal acerca da possibilidade de tal questionamento, a União (Fazenda Nacional) passa a combater tão somente os temas de mérito remanescentes das peças recursais.Entende-se acertados os fundamentos do acórdão recorrido, corroborado pelas contrarrazões da PGFN, pelo que se adota como razão de decidir.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

2 CONCLUSÃOD

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente dos recursos voluntários e, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Márcio Jose Pinto Ribeiro

DOCUMENTO VALIDADO