



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.723628/2019-89</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-004.083 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/09/2014 a 31/12/2017

IRREGULARIDADES NO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade de tais procedimentos eventuais falhas na sua emissão ou trâmite. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do TDPF não acarreta a nulidade do lançamento. Súmula CARF n.º 171.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO E ILEGAL. FRAUDE E SIMULAÇÃO. REDUÇÃO ARTIFICIAL DA BASE DE CÁLCULO DO IPI.

A introdução de pessoa jurídica, na condição de distribuidora, informalmente interdependente da industrial e fabricante de produtos sujeitos à incidência do IPI, para que se interponha entre a industrial e o cliente, com comprovada relação fraudulenta, sem comprovação de redução de custos e despesas na etapa de fabricação e com redução artificial do valor tributável, mediante a prática de simulação e subfaturamento, revela planejamento tributário ilícito cuja finalidade é a redução abusiva da base de cálculo dos tributos devidos.

VALOR TRIBUTÁVEL. VALOR REAL DA OPERAÇÃO. ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

Constitui o valor tributável dos produtos nacionais, o valor real da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. Provado nos autos que a real operação de comercialização de produtos se deu diretamente pela indústria, ainda que por intermédio de distribuidoras dissimuladas, a base de cálculo para

incidência do IPI deve ser o preço efetivamente praticado, ou seja, o valor real da operação.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.**

O vínculo societário (investidora/investida), incontroverso, entre a pessoa jurídica apontada como responsável tributária e aquela outra tida como contribuinte é insuficiente, por si só, para a caracterização do interesse comum, para fins de imputação de responsabilidade tributária nos termos do art. 124, I, do CTN. De igual modo, esse dispositivo legal não serve para a imputação de responsabilidade tributária pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, para o que seria requerido diferente enquadramento legal, além do que a responsabilização recairia não sobre a pessoa jurídica, mas sobre aqueles administradores que teriam praticado tais atos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e as preliminares suscitadas pelos responsáveis tributários. No mérito: a) Por maioria de votos, em declarar a existência de fraude na operação do recorrente. Vencidas Conselheira Laura Baptista Borges e Conselheira Luciana Ferreira Braga; b) Pelo voto de qualidade, em manter apuração da base de cálculo nos termos do art. 190, II, RIPI/2010, afastando o entendimento da relatora que reconhecia o erro na apuração na base de cálculo e capitulação legal do auto de infração. Vencidas Conselheira Laura Baptista Borges, Conselheira Luciana Ferreira Braga e Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa; c) Por maioria de votos, em manter a multa agravada, reduzindo o percentual para 100%, em virtude da retroatividade benigna. Vencida a Conselheira Laura Baptista Borges e Conselheira Luciana Ferreira Braga, que entendiam pelo integral afastamento da multa qualificada. Por maioria de votos, afastou-se a responsabilidade tributária do sr. Ângelo Lima, da Sra. Maridel da Silva Lima e Souza e sr. José Alfredo Primola de Souza. Vencidos Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho e Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, que mantinham a responsabilidade tributária do sr. Jose Alfredo Primola de Souza. Designado Conselheiro Renan Gomes Rego para redigir o voto vencedor. A Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Entretanto, findo o prazo regimental, a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do artigo 114, §7º, do Regimento Interno do CARF.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Renan Gomes Rego – Redator designado**

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Luiz Carlos de Barros Pereira, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Ramon Silva Cunha.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários, interpostos pela (i) empresa MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., (ii) José Alfredo Primola de Souza e Maridel da Silva Lima de Souza e (iii) Angelo Lima, contra o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/POA), que julgou improcedente as Impugnações apresentadas. Houve a imposição de multa de ofício qualificada.

Na origem, entendeu a i. Fiscalização que a empresa Recorrente, estabelecimento industrial, não observou o Valor Tributável Mínimo (“VTM”) dos produtos nas operações com estabelecimentos interdependentes e, por isso, realizou lançamento fiscal de IPI e multa, restando consignado o seguinte Enquadramento Legal (fls. 06):

*“Enquadramento Legal*

*Fatos geradores ocorridos entre 01/09/2014 e 31/12/2017:*

*Art. 4º, inciso I, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 4º, inciso II, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 4º, inciso III, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 4º, inciso IV, e parágrafo único, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02);*

*Art. 4º, inciso V, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 8º do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Arts. 24, inciso II, 35, inciso II, 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 186, §§ 2º e 3º, 189, 190, inciso II, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 259, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 259, §2º, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);”*

Entendeu também a i. Fiscalização pela atribuição de responsabilidade solidária dos Recorrentes José Alfredo Primola de Souza, Maridel da Silva Lima de Souza e Angelo Lima, nos termos do artigo 124, I e II, da Lei n.º 5.172/1966.

Ainda, por bem relatar e resumir os fatos, transcrevo parte do relatório do acórdão da DRJ, para melhor compreensão da controvérsia:

*“Em 13/02/2017, iniciou-se a fiscalização na empresa Mastra Indústria e Comércio Ltda, doravante Mastra, considerando que a contribuinte apresentava consecutivos prejuízos fiscais. Até 31/12/2009, já acumulava um prejuízo fiscal de R\$ 117.266.418,89, culminando em 2017 com R\$ 348.804.702,50.*

*A fiscalização efetuou cruzamento de informações e apurou indícios de artifícios simulatórios na criação de empresas “satélites”. Conforme TVF, os principais indícios davam conta de:*

*a- Prática de preços subfaturados para as pessoas jurídicas vinculadas, de duvidosa existência fática, sendo que tais empresas, na verdade, tratava-se de meros centros distribuidores de seus produtos;*

*b- Movimentação financeira da Mastra incompatível com sua receita bruta, sinalizando que pode ter recebido créditos bancários referentes a recebimentos de vendas efetuadas com base nas notas fiscais emitidas por suas afiliadas, revelando clara confusão patrimonial;*

*c- Empresas subsidiárias em nome de empregados e/ou ex-empregados da Mastra, sobre os quais detém poder de influência;*

*d- procurações outorgadas por várias empresas afiliadas às mesmas pessoas, indicando controle gerencial centralizado;*

*e- mesmo profissional contábil para várias contribuintes vinculadas, demonstrando que os controles contábeis são concentrados, reforçando a tese de que há controle gerencial unívoco;*

*f- quadros de funcionários reduzidos, evidenciando que as pessoas jurídicas orbitantes não possuem estrutura operacional condizente com a magnitude do faturamento a elas atribuído;*

*g- capital social ínfimo e totalmente desproporcional aos resultados auferidos pelas empresas vinculadas, havendo casos em que a receita bruta é superior a mil vezes o valor investido;*

*h- aquisição de imóveis em hasta pública, por uma das empresas orbitantes (Eximparts), antes pertencentes à Mastra, os quais continuam sendo utilizados por esta última, configurando-se confusão patrimonial;*

*i- Os bens imóveis integralizados ao capital da empresa vinculada Odan, constituída pelo sócio majoritário da Mastra (com razão social alterada para Shearer e tendo sua filha incluída na sociedade), foram sendo conferidos ao capital de outras empresas (Materland, Argos, Asteria) no evidente intuito de resguardá-los contra credores da Mastra.*

*A fiscalização apurou que diversas empresas (fls. 40 a 42), atuavam como **distribuidoras** de produtos ou na prestação de serviços da Mastra. Estas empresas foram consideradas vinculadas/interdependentes, tendo em vista participarem de transações negociais atípicas no mundo dos negócios, bem como dos quadros societários. O que todas elas tinham em comum era a alternância entre empregados de uma empresa que passam a ser sócios ou procuradores de outras e vice-versa.*

*Os benefícios do esquema fraudulento adotado pela Mastra foram aproveitados não apenas pelo Sr. Ângelo de Lima, CPF (...) – sócio majoritário-, mas também por sua filha Maridel da Silva Lima e Souza, CPF (...), e seu marido, José Alfredo Prímola de Souza, CPF (...). O sr. José Alfredo era a pessoa responsável pelo gerenciamento de todos os negócios, possuindo procuração com amplos poderes de decisão da Mastra além de participar das “distribuidoras”, quer através do quadro societário, quer através de procuração.*

*As pessoas da família figuravam algumas vezes como sócio principal juntamente com interpostas pessoas que se alternavam constantemente como sócios ou procuradores das empresas vinculadas. Destaque-se que o escritório de contabilidade responsável pela escrituração da Mastra e das diversas empresas vinculadas, era a FDS CONSULTORIA CONTABIL E TRIBUTARIA LTDA – EPP, CNPJ 03.896.076/0001-35, cujo sócio administrador é o sr. Francisco Devaldo da Silva, CPF (...). O sr. Francisco também era responsável pela estruturação organizacional das empresas vinculadas à Mastra, uma vez que participava na manutenção dessa estrutura fornecendo empregados da FDS para constarem como sócios delas.*

*Mesma situação ocorre com a OHMS Serviços de Apoio Administrativo, CNPJ 17.055.713/0001-55, empresa de propriedade do Sr. Henrique Marques da Silva, CPF (...), filho do Sr. Francisco, e que está localizada no mesmo endereço da FDS, na Rua Gal. Feliciano Falcão, nº 47, Vila Prudente/SP. A OHMS também fornece empregado para participar no quadro societário de empresa vinculada à Mastra.*

*Além do Sr. Ângelo Lima, a Mastra tem como sócio minoritário, com 0,01% do capital, o Sr. Dionízio Honorio da Silva, CPF (...), que é empregado da FDS CONSULTORIA CONTABIL E TRIBUTARIA LTDA EPP.*

*A fiscalização descreve (fls. 43 a 45) a participação de diversas pessoas físicas (sócios, diretores, gerentes, empregados, procuradores) nas diversas empresas vinculadas à Mastra. Especial atenção ao Sr. José Américo de Souza, CPF (...),*

*empregado da Mastra que é o único procurador outorgado por todas as empresas vinculadas. Salienta-se que, independentemente do estado ou município onde as outorgantes se encontram, todas as procurações foram registradas em cartório no município de Limeira/SP.*

*A fiscalização observou, ainda, que a partir de 2018 as empresas passaram a fazer parte do quadro social umas das outras (fls. 46 a 47).*

*Também foi constatado que as empresas vinculadas, no intuito de ocultar do Fisco transferências de seus lucros à Mastra, registravam contabilmente esses valores a título de “adiantamento a fornecedor”.*

*Um outro modus operandi de transferir os lucros gerados nessas empresas era a distribuição direta aos sócios pessoas físicas. Verificou-se na escrituração da Master (uma das unidades empresariais que estão sob o gerenciamento da Mastra) lucros a distribuir acumulados por vários períodos, enquanto o quadro societário era constituído por interpostas pessoas. Os dividendos somente foram pagos ao sócio efetivo, o sr. José Alfredo Prímola, quando este foi incluído no quadro societário. Transcorrido alguns meses, nova alteração contratual foi realizada, voltando aos sócios anteriores. Em resumo, ficou evidente na utilização de interpostas pessoas como sócias comuns a várias “empresas”, empregados de umas e sócios de outras, constantes movimentações de sócios, outorgas de procurações às mesmas pessoas, empresa responsável pela contabilidade comum às ligadas, retorno dos lucros apurados à Mastra.*

*A fiscalização apurou que os valores creditados em conta bancária da Mastra, decorrentes de transações comerciais, são superiores àqueles efetivamente declarados como receita bruta em pelo menos 50% (fls. 49 e 50).*

*Que essas divergências eram decorrentes de recursos oriundos das vendas praticadas formalmente pelas empresas distribuidoras, mas que na verdade foram efetuadas pela Mastra, a verdadeira detentora do numerário. Foi apurado, ainda, que diversas empresas apresentavam o mesmo endereço o que viria a fortalecer o vínculo entre elas (fl. 50).*

*Em análise à escrituração contábil, chamou a atenção os registros efetuados na conta 2151010001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES, que apresentava movimentação significativa, crescente ano a ano, e para se ter uma idéia de grandeza, o saldo dessa conta em 2017 era de R\$ 203.538.297,28. Após averiguações, foi constatado que a Mastra recebia transferências de recursos de suas unidades vinculadas, a título de adiantamentos nas aquisições de produtos, que deveriam ser compensados posteriormente no ato do pagamento. Contudo, nem sempre existia a compensação, o que justificaria os contínuos aumentos de saldo dessa conta. Esse foi um dos artifícios fraudulentos que a Mastra utilizou para transferir recursos das*

*diversas unidades vinculadas sem que transitassem por conta de resultado, portanto, sem oferecer à tributação. Mesmo após intimada e reintimada, a fiscalizada não logrou êxito em comprovar os valores apostos nesta conta de “adiantamento de clientes”. Verificou-se, ainda, que nesta conta constavam uma série de lançamentos com histórico estranho ao objetivo da conta, tais como: Custo dos Produtos Vendidos, Estoque de Matéria Prima, Estoque de Produtos Acabados, FGTS a pagar, PIS/COFINS a recolher, Fornecedores Nacionais, Adiantamento a Fornecedores, Cessão de Direitos, Perdão de Dívida e Empresa vinculada - Portal.*

*Para os autores do procedimento, a Mastra simulou operações de vendas a empresas distribuidoras que, na verdade, não são organizações empresariais independentes. Não possuem qualquer autonomia patrimonial ou negocial. Destaca-se a prevalência das decisões da Mastra, uma vez que, de forma planejada, as “distribuidoras” adquirem os produtos a preços subfaturados e os revendem a preços normais de mercado. O produto líquido das vendas é retornado à Mastra, de forma disfarçada de “adiantamento a fornecedores” ou entregue diretamente ao sócio que pertence à família, na condição de distribuição de lucros.*

*No TVF constam alguns exemplos de preços praticados entre a Mastra e suas distribuidoras interdependentes bem como das distribuidoras com a clientela final (trecho extraído da fl. 75):*

Emissão	Nota Fiscal	Contribuinte	Participante	CFOP	Produto	Qtde	Vr Unit	%
13/05/2013	10299	MASTRA	SUL SCAPEA	5403	CJ. TRAS. HONDA CIVIC 1.7 EX/L	1	19,88	
28/06/2013	28550	SUL SCAPE	DANIANE OLIVEIRA	5405	CJ. TRAS. HONDA CIVIC 1.7 EX/L	1	105,47	352,08
22/08/2013	13863	MASTRA	NOSSO ESTOQ COM	6403	CJ. SIL. VW CAM. 14220/16220/1	1	26,33	
29/06/2013	2781	NOSSO ESTOQ COM	JS DISTRIBUIDORA	5403	CJ. SIL. VW CAM. 14220/16220/1	1	117,00	344,36
13/03/2014	19537	MASTRA	MASTER	5403	CJ. TRAS. VW GOL/SAVEIROA/OY	1	20,94	
07/10/2014	115228	MASTER	COM JANAINA	5405	CJ. TRAS. VW GOL/SAVEIROA/OY	1	130,53	523,35
31/05/2014	21222	MASTRA	DISK ESCAPE	6403	CJ. INTERM. GMB MONZA 1.8/2.0	1	13,45	
20/02/2014	45215	DISK ESCAPE	W E F MECÂNICA	5405	CJ. INTERM. GMB MONZA 1.8/2.0	2	115,93	761,93
02/01/2014	17823	MASTRA	DISK ESCAPE	6403	CJ. SIL TURBO 300 MM (D. 51,5	1	8,33	
18/09/2014	54612	DISK ESCAPE	NILSON OLIVEIRA	5405	CJ. SIL TURBO 300 MM (D. 51,5	1	66,15	694,12
06/03/2014	19393	MASTRA	NOSSO ESTOQ COM	6403	CJ. TRAS. GMB PRISMA	1	17,25	
21/11/2014	1454	NOSSO ESTOQ COM	CLEIRE SANTOS	5405	CJ. TRAS. GMB PRISMA	1	263,00	1.424,64

*Os produtos vendidos pelas unidades vinculadas ao mercado externo podem chegar a mais de 1000% em relação ao preço que essas unidades pagam à Mastra. Ademais, quando Mastra vende diretamente a empresas não vinculadas pratica preços normais de mercado, vejamos (TVF fl. 77):*

Data	Cliente	Nota Fiscal	Mercadoria (Cód)	Mercadoria (Nome)	Qt	Valor Unitário
27/01/2014	SUL SCAPE	18,362	DV6004T	CJ. TRAS. RENAULT CLIO 1.0 8V/	1	19,33
28/01/2014	KADRON ESCAPAM	18,396	DV6004T	CJ. TRAS. RENAULT CLIO 1.0 8V/	1	65,13
28/01/2014	NOSSO ESTOQUE DISTRIB	18,386	DV6004T	CJ. TRAS. RENAULT CLIO 1.0 8V/	1	16,47
30/01/2014	NOSSO ESTOQUE DISTRIB	18,479	DV6004T	CJ. TRAS. RENAULT CLIO 1.0 8V/	1	16,47
31/01/2014	ANTONIO M LOUREIRO	18,593	DV6004T	CJ. TRAS. RENAULT CLIO 1.0 8V/	1	55,22

*Esse cotejo esclarece que as vendas efetuadas para pessoas jurídicas vinculadas têm um preço diminuto, configurando-se um quadro de subfaturamento explícito. É evidente, que nessas condições, o lucro está sendo direcionado para as empresas tributadas pelo lucro presumido, deixando a Mastra com o prejuízo. Devido a esses resultados negativos, a empresa se desobriga do pagamento de tributos e contribuições incidentes sobre o lucro, como o imposto de renda e a contribuição social. Em novembro/2016, o montante consolidado de seus débitos administrativos*

*federais soma R\$10.994.061,95, enquanto que os inscritos em dívida ativa totalizam R\$ 390.200.334,87.*

*Em análise aos bens móveis da Mastra, fica bastante evidente que o seu parque industrial está sob controle de empresas vinculadas como a Eximparts e a Shearer. Dessa forma, a Mastra fica despojada “escrituralmente” de seus bens, impedindo, que estes sejam reivindicados por possíveis credores. As máquinas e equipamentos antes pertencentes à Mastra, tiveram a sua propriedade transferida às empresas vinculadas, Shearer e Eximparts, que passaram a locá-los à própria Mastra, embora efetivamente os bens não tenham sido removidos do local.*

*Denota-se confusão patrimonial entre a Mastra e suas unidades vinculadas. Grande parte dos imóveis da Mastra foram transferidos à Eximparts, através de carta de arrematação. A Mastra deixou seus bens irem a hasta pública, ao invés de pagar sua dívida e cancelar a penhora, os quais foram adquiridos pela Eximparts. A Mastra também integralizou bens constituindo empresas como a Shearer (originalmente denominada Odan), e esta, por sua vez, constituiu outras empresas, com esses imóveis, como a Materland, Argos e a Asteria, todas tendo como objeto social de “administração de bens próprios”. Essas empresas têm como sócia, a filha do sr. Ângelo, a sra Maridel. A constituição das referidas empresas, se limitou a promover um esvaziamento patrimonial da Mastra, com o escopo de frustrar o adimplemento das obrigações assumidas com seus credores, deixando claro, também, o desvio de finalidade.*

*Constatação no local de que empregados de outras empresas (Cecor e Portal) trabalham para Mastra, não deixando dúvida de que estas empresas correspondem a departamentos internos da autuada. Ademais, os pagamentos pelos serviços contratados, são repassados à CECOR, o equivalente a 6% do valor das vendas realizadas, e à Portal, 1,5%, sobre os valores cobrados.*

*Todas as empresas distribuidoras, sem exceção, independentemente do município ou estado da federação em que estejam estabelecidas, mantêm conta bancária no banco Bradesco, agência 151, em Limeira, onde a Mastra mantém sua própria conta.*

*A Mastra também foi alvo de investigação de outros órgãos externos à Receita Federal como o Departamento da Polícia Federal – DPF, Procuradoria da República de Piracicaba, Delegacia Tributária de Campinas e de Taubaté, tendo em vista fortes indícios de que a empresa, por meio de sua filial de CNPJ 51.476.109/0009-98, estaria fazendo uso de esquema de sonegação fiscal. Os ofícios desses órgãos bem como os documentos da auditoria fiscal estadual foram anexados ao processo ora em análise.*



No TVF (fls. 96 a 358) constam análises e documentos referentes a cada uma das empresas vinculadas à Mastra, obtidos através dos sistemas da Receita Federal e de fontes externas, bem como, de respostas fornecidas pelas contribuintes, em atendimento às intimações fiscais.

Consta, também, no TVF ( fls. 358 a 394) análise minuciosa do envolvimento das pessoas que se dispuseram a colaborar com o esquema fraudulento. Tais pessoas foram de alguma forma beneficiadas, participando como sócias ou procuradores das diversas empresas vinculadas.

Para a fiscalização, a empresa Mastra simulou operações de vendas de quase a totalidade de sua produção industrial a estabelecimentos comerciais atacadistas de fachada que eram de fato depósitos fechados com a finalidade de armazenamento de seus produtos, para posterior distribuição. Todas as decisões eram tomadas unilateralmente pela Mastra, que definia os preços e efetuava a venda de seus produtos ao mercado consumidor, tendo como estratégia logística os produtos estocados em seus estabelecimentos. Vale ressaltar que as operações de vendas eram centralizadas pelo departamento interno da Mastra, aparentando ser unidade empresarial, denominada CECOR.

Em relação às empresas “comerciais atacadistas”, por meio de visitas em alguns desses estabelecimentos, a fiscalização constatou a inexistência de pessoal de vendas e de atividade de comercialização de produtos no local. Observou, apenas, a realização de entregas por ordem da empresa-mãe (Mastra), vindo a corroborar que esses estabelecimentos servem somente de depósitos fechados.

Segundo a fiscalização:

Há no plano formal, em relação às operações de vendas da Mastra às empresas a ela vinculadas, emissão de notas fiscais de vendas e transferências bancárias referentes ao pagamento dessas notas, sempre com o intuito de ocultar a verdadeira natureza das transferências de produtos da empresa-mãe (industrial) para seus depósitos.

Nota-se, portanto, a criação ardilosa de uma etapa da circulação econômica dos produtos, que efetivamente não existe, uma vez que as vendas ao mercado consumidor são efetuadas diretamente pela Mastra.

Sob o disfarce de uma etapa forjada – entre a indústria (Mastra) e as comerciais atacadistas – a Mastra diminui a base de cálculo dos tributos na fase industrial deixando o restabelecimento do valor correto para o momento em que, a seu juízo, não incidiriam os tributos federais indiretos, inclusive o IPI.

Para a fiscalização, não há questionamento sobre a personalidade jurídica das empresas comerciais, mas sim sobre a autenticidade das operações de vendas, que

*de fato não ocorreram, uma vez que se tratavam de meras transferências de produtos da fabricante para seus depósitos. Em razão desses fatos, para cálculo do valor de IPI devido, foram excluídas as etapas intermediárias com as empresas comerciais atacadistas.*

*O presente crédito foi constituído na filial de CNPJ 51.476.109/0009-98, uma vez que os produtos fabricados pela matriz industrial foram primeiramente transferidos para a referida filial, também contribuinte do IPI, e somente depois para os depósitos fechados da empresa.*

*Os produtos industrializados pela Mastra e transferidos aos estabelecimentos a ela vinculados para comercialização, são os seguintes:*

*8421.3920 – Depuradores por conversão catalítica de gases de escape de veículos. (5%).*

*8708.9200 - Silenciosos e tubos de escape; suas partes (16%).*

*Ex 01 - De veículos das posições 87.01, 87.02, 87.04 e 87.05 (exceto partes) (4%).*

*A partir dessas considerações, a fiscalização apurou o valor tributável do IPI com base nos valores das notas fiscais de vendas emitidas pelas comerciais atacadistas, que seria o real valor de aquisição dos produtos vendidos pela Mastra aos seus clientes, obtido através de consulta ao SPED NF-e, aplicando-se a alíquota do IPI devida para cada produto, deduzidos os valores já apurados pela Mastra quando da transferência dos produtos às empresas vinculadas.*

*Apurados os valores mensais de IPI, a autoridade fiscal procedeu a reconstituição do Livro de Apuração de IPI da Mastra, obtendo-se, então, o valor devido.*

*Foi aplicada, ainda, multa qualificada de 150%, tipificada no art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, e conforme artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de 1964. Para a autoridade fiscal os atos praticados pela contribuinte tiveram o intuito de omitir os valores efetivos da operação utilizando-se de vendas simuladas a preços subfaturados a empresas vinculadas à contribuinte. Ao se valer de vendas fictícias, que na verdade foram simples transferências de produtos entre o estabelecimento industrial e seus depósitos fechados, a Mastra agiu dolosamente para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos corretos valores das operações decorrentes do fato gerador da obrigação principal, uma vez que os verdadeiros valores foram verificados pela emissão das notas fiscais nas saídas dos produtos dos depósitos da Mastra.*

*Para a fiscalização o “modus operandi” de criar distribuidoras vinculadas à Mastra não teve outro intuito senão o de sonegar impostos e justificar os recursos*

*transferidos ao sócio e familiares. Essas empresas vinculadas figuraram como mero instrumento para a transposição de patrimônio, permitindo que todo o planejamento ardiloso fosse colocado em prática. Pode-se dizer que, todas as ações envolvidas tinham por fim único a economia tributária por força de um arranjo societário artificial.*

*Todo esse planejamento visou beneficiar o sócio da Mastra, sr. Ângelo, sua filha, Maridel, e seu genro, sr. José Alfredo. Essa conclusão ficou mais evidente quando a fiscalização fez uma análise da evolução patrimonial de cada uma dessas pessoas (fls 401 a 416).*

*Para ocultar os bens, ciente da ilegalidade de seus atos e que seu patrimônio estaria sujeito a ressarcir possíveis credores, dentre eles o Erário Público, Maridel e José Alfredo tomaram a iniciativa de transferir parte desses bens aos seus filhos. Assim, a partir do conhecimento da presente ação fiscal que resultou na autuação ora combatida, José Alfredo doou aos filhos, Henrique Lima e Souza e Matheus Lima e Souza, R\$ 16.440.844,25 cada um, totalizando R\$ 32.881.688,50, conforme escritura de doação, de 25/09/2017, registrada no 2º Tabelião de Notas de Campinas. Maridel, por sua vez, doou R\$ 2.833.890,34 a cada filho, Henrique Lima e Souza, e Matheus Lima e Souza, totalizando R\$ 5.667.780,68.*

*Assim, Ângelo, Maridel e José Alfredo foram incluídos no pólo passivo da autuação como responsáveis solidários nos termos do art. 124, I e art. 135, II e III do Código Tributário Nacional.*

*Além disso, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, pela prática, em tese, de crime contra a ordem tributária, conforme consta no processo 10865.721263/2019-58.”*

Cientificadas do lançamento fiscal, as Recorrentes apresentaram suas impugnações, julgadas inteiramente improcedentes pela DRJ (fls. 73220/73248), em acórdão assim ementado:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI**

**Período de apuração: 01/09/2014 a 31/12/2017**

**VALOR TRIBUTÁVEL.**

*Constitui o valor tributável dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. Provado nos autos que a real operação de comercialização de produtos se deu diretamente pela indústria, ainda que por intermédio de unidades interdependentes, a base de cálculo para incidência do IPI deve ser o preço efetivamente praticado.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Período de apuração: 01/09/2014 a 31/12/2017**

**NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

*É descabida a alegação de nulidade de auto de infração que explicita com clareza os fatos e fundamentos legais do lançamento de ofício com indicação das provas correspondentes, facultando aos sujeitos passivos a apresentação de defesa, ou quando as irregularidades possam ser sanadas.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/09/2014 a 31/12/2017*

**FALTA DE TDPF. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO.**

*O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas, ou seja, desnecessária a emissão de TDPF específicos para os demais envolvidos.*

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco anos), a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Para efeitos de verificação de prazo, todas as vezes que ocorridas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se observar o prazo estabelecido no inciso I do artigo 173 do CTN.*

**GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA**

*As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas. A norma tributária não especifica a natureza do "interesse comum" capaz de impor a solidariedade. Circunstâncias individuais revelam a natureza do interesse existente. Quando o conjunto probatório demonstra a formação de grupo econômico com confusão patrimonial, deve-se reconhecer a solidariedade por interesse comum.*

*Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. PREVISÃO EM LEGISLAÇÃO.**

*Cabe imposição de multa qualificada quando evidenciada a prática de sonegação pelo sujeito passivo, tipificados pela legislação tributária.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Devidamente intimada do acórdão da DRJ, a empresa Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário (fls. 73279/73420), aviando as seguintes alegações:

- i. preliminarmente, a nulidade do auto de infração, ante a precária instrução probatória dos autos de infração;
- ii. a nulidade dos atos de fiscalização praticados antes da expedição do TDPF e das diligências realizadas sem mandado e sem formalização;
- iii. no mérito, a efetiva existência das distribuidoras e terceirizadas (ausência de negócio simulado);
- iv. que há operações independentes da empresa Brasil;
- v. a ausência de preços subfaturados nas vendas;
- vi. a conclusão de inexistência de subfaturamento pelos fiscos estaduais (dos resultados dos procedimentos estaduais mencionados no TVF);
- vii. que há inverdades e equivocadas conclusões sobre os escritórios contábeis e procuradores;
- viii. que há equivocada conclusão acerca da conta “adiantamento de clientes” e outras contas contábeis;
- ix. que o planejamento tributário é regular e que não há simulação;
- x. que há erro na forma de cálculo do IPI em comparativo ao lucro arbitrado dos autos reflexos;
- xi. que há ilegalidade na base de cálculo adotada, já que há afronta à regra matriz de incidência do IPI e do VTM; e, por fim,
- xii. o descabimento da multa na modalidade agravada.

Também intimados do acórdão, os Recorrentes José Alfredo e Maridel interpuseram seu Recurso Voluntário (fls. 73423/73508), argumentando o seguinte:

- i. da decadência do direito de responsabilizar pessoalmente os recorrentes, fazendo referência ao marco inicial na data do fato imputável;
- ii. a nulidade do auto de infração, ante a precária instrução probatória dos autos de infração;
- iii. a nulidade pela ausência de participação dos Recorrentes no procedimento de fiscalização;
- iv. no mérito, fez esclarecimentos quanto a atuação empresarial do Sr. José Alfredo;

- v. das operações independentes da empresa Master;
- vi. das operações independentes da empresa Brasil;
- vii. da atuação empresarial da Sra. Maridel;
- viii. da ilegitimidade passiva por inaplicabilidade do artigo 124 do CTN;
- ix. da necessidade de afastamento das multas ou da sua redução; e, por fim,
- x. da inexistência de conduta dolosa dos Recorrentes e impossibilidade de aplicação de multa de ofício agravada.

O Recorrentes Angelo Lima também interpôs seu Recurso Voluntário (fls. 73511/73556), alegando que:

- i. há decadência do direito de responsabilizar pessoalmente os recorrentes, fazendo referência ao marco inicial na data do fato imputável;
- ii. nulidade do auto de infração, ante a precária instrução probatória dos autos de infração;
- iii. nulidade pela ausência de participação dos Recorrentes no procedimento de fiscalização;
- iv. no mérito, a licitude das operações e impossibilidade de imputação de responsabilidade pessoal;
- v. o afastamento da multa e juros pela observância de prática reiterada da fiscalização; e, enfim,
- vi. a inexistência de conduta dolosa do Recorrente e da ilegalidade da multa aplicada.

Às fls. 73559/73595, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, observando o seguinte:

- i. que não há nulidade na atuação fiscal;
- ii. que a empresa Recorrente simulou operações de vendas de quase a totalidade de sua produção industrial a estabelecimentos comerciais atacadistas de fachada;
- iii. que a base de cálculo do IPI utilizada pela fiscalização está correta;
- iv. que não há enquadramento na regra do VTM;
- v. que a multa qualificada deve ser mantida;
- vi. a manutenção dos responsáveis solidários no polo passivo da demanda; e
- vii. o não enquadramento na “prática reiterada”, diante da ausência de fiscalização anterior.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merecem ser conhecidos.

### 1. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA EMPRESA RECORRENTE.

#### 1.1. DAS NULIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO. PRECÁRIA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. ATOS DE FISCALIZAÇÃO PRATICADOS SEM TDPF.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente alega que a Fiscalização efetuou lançamento fiscal com base em meras presunções e sem respaldo comprobatório, conforme concluiu no seguinte trecho:

*“Assim é que toda autuação fiscal está baseada em presunções que não foram consumadas com provas concretas das conclusões fiscais e, assim, deve levar a nulidade das autuações.*

*Diante do exposto, não restam dúvidas de que a verdade material não foi buscada e apurada pela Fiscalização, sendo certo que a infração foi apontada sem que sua efetiva ocorrência fosse demonstrada, sendo de rigor a declaração de nulidade da autuação, não reconhecida pela DRJ de POA, mas que deve ser agora, por meio da procedência do presente recurso voluntário.”*

Do que consta das alegações de nulidade apontadas pela Recorrente, deve ser observado o que consta do Decreto n.º 70.235/1972, que assim determina:

*“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

E sobre as hipóteses de nulidade, o mesmo diploma legal assim prevê:

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

Destarte, entendo que a irresignação da Recorrente não merece prosperar, pois suas alegações de “precária instrução probatória” não são suficientes a ensejar a nulidade do lançamento fiscal.

Quanto à nulidade ante a prática de atos de fiscalização antes da expedição do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDF, a Recorrente assim alega:

*“De fato, o TDPF é indispensável para os atos fiscalizatórios, ainda mais para se adentrar ao estabelecimento da Recorrente, pois representa uma autorização da autoridade hierarquicamente superior para que se concretize o ato fiscalizatório. Do contrário, os Fiscais teriam plena liberalidade e não poderiam ser responsabilizados por eventuais arbitrariedades.*

*Faz parte, portanto, de um sistema lógico e de um procedimento legal, a emissão anterior do TDPF para prática dos atos, inclusive com previsão legal. Ignorado pela decisão, o Decreto Nº 3.724/01, estabelece que os procedimentos fiscais somente poderão ser iniciados mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TPDF, verbis:*

*(...)*

*No caso concreto, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal que lastreia a presente fiscalização foi emitido pelo Delegado da Receita Federal de Limeira em 13/02/2017 (MPF 08.1.12.00-2017-00032-0 – fls. 480)*

*Em consulta ao processo administrativo, verifica-se que, na verdade, os trabalhos de fiscalização começaram muito antes de 13/02/2017, e sem nenhum amparo em TDPF!*

*Dos inúmeros documentos juntados aqueles autos chama a atenção algumas procurações públicas enviadas à RFB pelo Tabelião de Notas de Limeira, em atendimento a um ofício enviado pela Delegacia da Receita Federal de Limeira em 22/08/2016! Veja-se a transcrição parcial do documento de fls. 14991 dos autos:”*

Sobre eventuais irregularidades no TDPF entendo que deve ser observada a Súmula CARF n.º 171, que é de observância obrigatória dos Conselheiros julgadores, nos termos do Regimento Interno do CARF:

***“Súmula CARF nº 171***



***Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021***

*Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)."*

Rejeito, assim, as preliminares de nulidade suscitadas pela empresa Recorrente.

**1.2. DO MÉRITO.**

A Recorrente faz introdução em seu Recurso Voluntário de que seu modelo comercial tem como propósito *“se manter viva no predatório mercado de reposição de peças, diferentemente da ilação fiscal de que o sistema teria propósito de benefício tributário”*, observando, ainda, que:

- é uma das principais empresas nacionais do ramo de fabricação e comercialização de escapamentos e outras peças automotivas;
- tem mais de 50 anos de atividade dedicando-se na fabricação de escapamento e catalizadores para o mercado de autopeças, empregando mais de 250 funcionários de forma direta e mais de 150 empregos de forma indireta;
- tem como sócio majoritário controlador e administrador o Sr. Angelo Lima, que gerencia e administra a empresa;
- que era montadora até o ano de 1999, quando o mercado foi aberto para as empresas multinacionais, retraindo o seu mercado e resultando no cancelamento de diversos pedidos de seus principais clientes;
- que a concorrência predatória das multinacionais resultou na primeira recuperação judicial da Recorrente, oportunidade em que houve a demissão de cerca de 200 funcionários e perda de 70% do seu faturamento em relação às montadoras automotivas;
- que, como consequência disso, alterou seu mercado de atuação, saindo do ramo de montadoras para atuar no mercado de reposição;
- que o mercado de reposição é informal, com muitas vendas sem nota e dominado por grandes distribuidoras que vendem peças com maior margem e menor qualidade, o que impedia que as peças da Recorrente, com maiores qualificações e certificados, chegassem ao consumidor final;
- que para continuar sobrevivendo, teve como conclusão gerencial a necessidade de criação de centros de distribuição, aliando objetivos de ganho de mercado e cumprimento de requisitos formais e legais;

- que criou um modelo para distribuição que tinha como objetivo principal conseguir colocar as peças com preços justos ao lojista e, portanto, ao consumidor final;
- que a primeira etapa da criação do modelo de negócio de distribuição foi dividir o país em locais estratégicos de modo que uma distribuidora bem localizada pudesse alcançar o maior número possível de lojistas, levando em consideração o custo do frete e uma margem pequena do distribuidor;
- que não faz vendas a varejo e trabalha apenas com pequenos e grandes distribuidores;
- que como os volumes comprados pelos lojistas, em mercado de reposição, são pequenos, a venda direta fica inviabilizada em função das dimensões continentais do país e alto custo de frete e, assim, o modelo de venda por distribuidoras é o único possível no mercado de reposição;
- que o modelo básico de negócio eleito foi similar a franquias, onde a Recorrente oferece ao distribuidor todo conhecimento técnico, administrativo, comercial e financeiro e, para padronização e excelência, foi acordado que estes distribuidores seguiriam a contratação das mesmas empresas terceirizadas credenciadas pela Recorrente para vendas, cobranças, administração financeira e logística, motivo pelo qual todas as distribuidoras fiscalizadas por meio de diligências tinham as empresas Cedor e Portal como prestadoras de serviços terceirizadas;
- que estava e ainda está em Recuperação Judicial, com poucos recursos para abastecer sua planta com matéria prima e que, por outro lado, a criação da rede de distribuição demandava altos volumes de produção;
- que solução gerencial encontrada foi oferecer a custo zero a exclusividade da distribuição dos produtos da Recorrente a ex-funcionários de destaque e pessoas que detinham todo conhecimento do mercado de autopeças;
- que as distribuidoras são independentes e, em troca, teriam que disponibilizar antecipações financeiras para a Recorrente providenciar a compra de insumos e matérias primas que seriam utilizadas na fabricação dos produtos posteriormente vendidos às distribuidoras;
- que as antecipações tinham como foco o abastecimento da planta industrial da Recorrente com matéria prima e insumos necessários para a produção, ante a sua dificuldade financeira, o que deu origem a conta contábil de adiantamento de clientes objeto da análise fiscal;
- que tem acesso a preços e prazos mais competitivos junto à CSN;

- que estes distribuidores tinham total liberdade para comercializar outros produtos na sua área de atuação, tais como lubrificantes e outras peças automotivas, sendo a exclusividade ligada apenas aos escapamentos e catalisadores;
- que alguns destes distribuidores foram, de fato, exfuncionários que, por mérito, conhecimento sobre o produto e iniciativa própria, aceitaram o desafio e ajudaram, inclusive, a abrir novos mercados para os produtos Mastra; e, por fim,
- que a criação do modelo de distribuição tinha um propósito comercial específico de imersão no mercado de reposição de escapamentos e catalisadores, comum no Brasil, adotado, inclusive, outras industriais de diversos setores, tal como a AMBEV, NATURA, etc., visando tão somente o alcance de maiores mercados.

Feitos os esclarecimentos iniciais quanto ao propósito comercial declarado pela Recorrente, passa-se, assim, à análise dos demais tópicos dos Recursos.

#### **1.2.1. DA EFETIVA EXISTÊNCIA DAS DISTRIBUIDORAS E TERCEIRIZADAS – AUSÊNCIA DE NEGÓCIO SIMULADO.**

Sobre esse ponto, a DRJ consignou o seguinte em seu acórdão:

*“Em que pese o modelo de negócio adotado pela impugnante ser parecido ao de “franquia” e da efetiva existência das empresas correlacionadas, o fato é que a Mastra controlava toda a operação de comercialização dos produtos para os destinatários finais. A Mastra usava estas empresas “distribuidoras” como depósitos apenas. Como bem mencionado no TVF: “as operações de vendas eram centralizadas pelo departamento interno da Mastra, travestido de unidade empresarial, denominada CECOR”.*

*Além disso, os autores do procedimento fiscal demonstram de forma detalhada que a movimentação financeira da impugnante era incompatível com a sua receita bruta; que as empresas distribuidoras tinham como sócio empregados ou ex-empregados da Mastra; que havia procurações outorgadas por diversas empresas ao mesmo procurador; que o mesmo profissional contábil prestava serviços para diversas empresas; que o quadro funcional era reduzido nestas empresas interdependentes quando comparado à magnitude do faturamento; que havia confusão patrimonial em relação a alguns imóveis que eram pertencentes à Mastra e hoje são dessas empresas; que utilizou-se da conta contábil “adiantamento de clientes” para transferir recursos de diversas empresas vinculadas sem que transitassem por conta de resultado.”*

Assim, reclama a Recorrente que a fiscalização utiliza fotos antigas extraídas do google, desatualizadas, usa endereços antigos e fotos não condizentes com os endereços e, por outro lado, que as fotos atualizadas, juntadas por ela aos autos nas fls. 71898/71927, atestam a existência de estabelecimentos condizentes com o volume das operações de cada empresa.

Aduz, inclusive, que é possível observar a existência de outros produtos nessas empresas que não são fabricados pela Recorrente (fls. 71899, 71922 e 71909), o que afastaria a argumentação fiscal de que seriam meras filiais. Além disso, destaca que a própria Fiscalização verifica que as distribuidoras possuem outros fornecedores, já que a representação da marca Mastra está ligada apenas aos catalisadores e escapamentos, citando como exemplo a empresa Uscape (fls. 185), que informa seus principais fornecedores:

PRINCIPAIS FORNECEDORES INFORMADOS	
Itens	CNPJ
America Internac Pcs Autom Eireli	05.396.602/0001-23
Amp Ind e Com de Pcs Aut. Ltda	07.752.881/0001-46
Celauto Centro Log Aut Ltda	10.373.495/0002-39
Mastra Ind. E Com. Ltda	01.476.109/0001-30
Mann-Hummel Brasil	57.014.861/0012-43
Orbi Quimica	07.704.914/0001-82

Afirma que a Fiscalização poderia ter atestado a existência física das empresas, os produtos comercializados, entre outros, com uma diligência presencial ao invés de pesquisar imagens no google.

A Recorrente não nega a proximidade com as distribuidoras e afirma que, por isso, conseguiu as fotos atualizadas dos estabelecimentos com funcionários, que todas as empresas possuem funcionários e os registros de empregados e declarações, como GFIP, GRF, FGTS e CAGED, juntados às fls. 71928/72243).

Que a Fiscalização apontou alguns funcionários das distribuidoras registrados em ocupações que não estariam adequados às atividades das empresas e que se trataria de meros equívocos no código de registro (CBO), que poderia ter sido esclarecido com a mera verificação do registro de empregado. Como o exemplo colocado às fls. 73332 do Recurso Voluntário, que um funcionário estava com código de registro de gerente de turismo, mas no registro de empregado da empresa pode se verificar sua ocupação como “auxiliar de expedição”.

Ressalta que às fls. 47 do Termo de Verificação Fiscal a própria Fiscalização atesta a legalidade da constituição das empresas distribuidoras, o que pode se conferir no trecho abaixo:

*“Entendemos não haver qualquer ilegalidade na constituição de empresas e utilizá-las no intuito de reduzir tributos. Contudo, esse planejamento tributário não pode extrapolar as exigências legais.”*

A Recorrente argumenta ainda que:

*“Aliás, esta plena regularidade das distribuidoras já está mais do que comprovada em toda a documentação que tais empresas forneceram à fiscalização durante todo o procedimento fiscal, e que já constam das mais de 71.000 páginas do processo administrativo até o lançamento. Ali constam documentos que comprovam à sociedade a efetiva existência e funcionamento das distribuidoras, tais como contratos sociais, contratos de aluguel, extratos bancários, folhas de pagamento, fichas de cadastro de funcionários, listas de empregados, comprovantes de pagamento, de estoque, etc.*

*Além da ausência de ilegalidade na constituição das distribuidoras, é preciso salientar que todas as operações com a Recorrente estão devidamente lastreadas em documentos fiscais e contábeis, bem como registradas na contabilidade das empresas o que comprova a efetiva existência das operações e a ausência de artificialidade ou simulação.*

*Também é importante mencionar que nem todas as distribuidoras foram abertas após a decisão estratégica da Recorrente de ingressar no mercado de reposição. Muitas destas empresas já existiam e atuavam no mercado, mas foram atraídas pelo negócio vantajoso oferecido pela Recorrente.*

*(...)*

*Ora, essa afirmação é ilógica. É extremamente comum a prática de terceirização de determinadas atividades. É fato notório que cada vez mais empresas terceirizam boa parte de suas atividades comerciais e administrativas. É prática comum a contratação de empresas de locação de recursos humanos, de terceirização de mão de obra, de administração de bens móveis e imóveis, as empresas de cobrança, de telemarketing, etc. A terceirização de atividades é uma realidade, inclusive regulamentada em lei federal, inclusive para atividades fim.*

*A CECOR é uma dessas empresas que prestam tal tipo de serviço. A CECOR presta serviços de consultoria e assessoria nas áreas comercial, logística e suporte técnico a clientes e consumidores.*

*Por sua vez, A PORTAL presta serviços de cobrança, administração de recebíveis, realização de pagamentos e gestão de recursos financeiros e administração das carteiras de contas a pagar e a receber. São serviços financeiros especializados, que certamente implicam em redução de custos a contratação de empresa terceirizada do que a manutenção de departamentos financeiros inteiros em cada empresa de pequeno ou médio porte.*

*E a existência de prestação de serviços pela CECOR e pela PORTAL nas distribuidoras de produtos MASTRA advém justamente do modelo de negócio adotado pela Recorrente, que muito se assemelha à franquia. Dada a necessidade de padronização nos atendimentos a clientes, prazos de entrega, controle financeiro,*

*etc., a Recorrente indicava a seus clientes com distribuição exclusiva a contratação dos serviços da PORTAL e CECOR, credenciadas e com experiência no tipo de controle necessário para o mercado em que passariam a atuar.*

*(...)*

*Aliás, tais empresas não prestam serviços apenas à Recorrente ou às suas distribuidoras. À fl. 296 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 326 dos autos), a própria fiscalização atesta que a PORTAL presta os seus serviços financeiros a terceiros, como por exemplo à Industrial e Comercial Lucato Ltda, inscrita no CNPJ 59.910.596/0001-10; a Roncar Indústria, Comércio e Exportação Ltda, inscrita no CNPJ 43.470.376/0001-72; a M.R. Moto Peças Eireli, inscrita no CNPJ 17.901.024/0001-14. Ora, é a própria fiscalização que constata a plena existência e atividade dessa empresa terceirizada, inclusive atendendo a outros clientes fora da cadeia negocial da Recorrente.*

*Quanto à remuneração pelos serviços prestados pelas empresas CECOR E PORTAL, a fiscalização em diversas oportunidades alega que os contratos de prestação de serviços configurariam “contratos leoninos”, uma vez que pela prestação de serviços a CECOR cobraria 6% (seis por cento) sobre o faturamento das distribuidoras e a PORTAL cobraria 1,5% dos valores efetivamente cobrados.*

*Porque seria exorbitante essa cobrança? Qual o parâmetro de medição do Fisco para achar esse percentual leonino? Como o Fisco chegou a essa conclusão? A verdade é que os valores estão absolutamente dentro dos parâmetros de mercado e inclusive representam economia a seus clientes. Cita-se o exemplo da CECOR: pela gama de atividades que a CECOR assume em seus contratos, certamente o percentual cobrado é menor do que seus clientes iriam gastar se tivessem que contratar pessoal próprio para exercer todas essas atividades (só de comissão de vendas seria 3 a 5%, por exemplo).*

*Ainda, a Fiscalização aponta como irregular o fato de que todas as distribuidoras têm conta bancária em Limeira/SP. Só que há uma explicação muito simples para tanto: como a PORTAL é a empresa que presta os serviços de contas a pagar e a receber pra tais empresas, a PORTAL solicita que as contas bancárias sejam abertas no Banco em Limeira, onde está sua sede, justamente para facilitação dos serviços executados. É questão contratual lógica entre a PORTAL e as distribuidoras.”*

Ora, nesse ponto, entendo estar a Recorrente com a razão. Na minha convicção, não pode a Autoridade Fiscal desconsiderar uma empresa ou considerar negócio simulado com base em fotos do google, algumas, comprovadamente, erradas. Se as empresas distribuidoras fossem, de fato, meros depósitos da Recorrente, essas distribuidoras não deveriam ter outros fornecedores listados.

Entendo, assim, um tanto quanto precários esses elementos para se configurar uma simulação no modelo de negócio da Recorrente. Ainda, entendo questionável a Fiscalização ter considerado que houve simulação na estrutura e não ter elencado como responsáveis solidárias as empresas que menciona como meros depósitos da Recorrente, já que isso dificulta sim a defesa da Recorrente, como por exemplo a situação do funcionário com “cargo incompatível” e que como visto acima se tratou de mero equívoco.

A Recorrente se defendeu, pois conseguiu diversos documentos com as empresas, dada a sua reconhecida proximidade com essas pessoas jurídicas, mas elementos como esses não podem ficar em debate no processo com discussão de simulação, sem as demais empresas envolvidas.

Quanto às contas bancárias na mesma agência de uma cidade, além de isso por si só não ser indicativo de simulação, me parece bastante razoável também a explicação dada pela Recorrente, já que as empresas utilizam a mesma prestadora de serviços que opera o “contas a pagar” e “contas a receber”, que no caso, é a empresa PORTAL.

Com relação à remuneração dos contratos das empresas CECOR e PORTAL, qualificou a Fiscalização como “leoninos”, por “gerar grandes benefícios para uma das partes, com graves prejuízos para a outra”, mas que na verdade se trataria de mero “repasse de recursos entre empresas vinculadas, sem qualquer independência”.

Entendeu a fiscalização que os valores dos contratos seriam muito altos, entretanto, não explicou o porquê e nem trouxe um ponto de comparação para classificar dessa forma e, como se constata às fls. 326 dos autos, as empresas possuem outros clientes.

Não vejo comprovação, portanto, de atos simulados quanto a esse tópico.

### **1.2.2. DAS OPERAÇÕES INDEPENDENTES DA EMPRESA BRASTIL.**

Quanto às operações no que concerne a empresa Brastil, entendeu da seguinte forma o acórdão recorrido:

*“Especificamente quanto à empresa Brastil, a relação de interdependência com a Mastra está demonstrada no TVF às fls. 234 a 247. No relatório fiscal consta que a Brastil está instalada em um galpão do condomínio denominado “Limeira Industrial Park”, de propriedade da Shearer do Brasil Agropecuária e Participações Eireli, unidade também vinculada à Mastra. Repare que o sócio majoritário da Brastil, Sr José Alfredo Prímola, é casado com a sócia da Shearer, Sra. Maridel da Silva Lima e Souza, que é filha do sócio majoritário da Mastra, Sr. Angelo Lima. Também consta que a empresa dispõe de duas máquinas de corte de chapas metálicas, através das quais executa com exclusividade todos os serviços de corte para a Mastra, exercendo as atividades de um departamento de corte, que anteriormente eram executadas pela própria Mastra. Além da prestação de serviços, a Brastil adquire*

*mais de 80% de sua matéria prima (chapas e bobinas de aço) da Mastra. Nestas operações o CFOP utilizado pela Mastra é o 5101- Venda de produção do estabelecimento, quando na verdade trata-se de uma revenda. Ou seja, a Mastra adquire a maior parte da matéria prima que a Brastil utiliza em seu processo produtivo. A Brastil, por sua vez, registra essas aquisições na conta contábil “fornecedores nacionais”, que foi criada, segundo a fiscalização, para registrar as transferências de recursos à Mastra não amparadas em documentos fiscais (diversas Notas Fiscais inexistentes). Consta nesta conta contábil, por exemplo, um lançamento efetuado 3 vezes (pgto da NF 64.250 Mastra). Poder-se-ia dizer que se trata de um erro contábil, entretanto, as transferências de recursos à Mastra efetivamente ocorreram, conforme apontam extratos bancários. Os recursos da Brastil são distribuídos não só para a Mastra, mas também às empresas prestadoras de serviço vinculadas, como a Cecor, Portal, Shearer e Eximparts, segundo a fiscalização:*

*A movimentação de recursos entre a Brastil e a Cecor e Portal também pode ser constatada através da escrituração contábil, onde figuram como fornecedoras de serviços. Acresce-se a esse rol, a Shearer a quem são pagos aluguéis do estabelecimento, e, a Eximparts, a quem são pagos aluguéis de máquinas e equipamentos. Verifica-se, aí, as transações comerciais sempre orquestradas entre as empresas constituídas pela Mastra.*

*Note-se que estas transferências de valores acabam por gerar sucessivos prejuízos para Brastil conforme se denota à fl. 245 do TVF. Na verdade, a Brastil continua executando as atividades de um departamento da Mastra. Veja-se que ela foi transformada em unidade empresarial com o único intuito de transferir recursos à margem da tributação.*

*Ora, estamos diante de uma verdadeira confusão patrimonial entre a Mastra e as empresas mencionadas no TVF às fls. 40 a 42. Portanto, sendo estas empresas consideradas meras distribuidoras da impugnante ou meros departamentos, são sem dúvida interdependentes da mesma.”*

Quanto ao ponto, a Recorrente afirma em seu Recurso Voluntário que:

- não há problema constituir como sede da empresa, que é de propriedade do Sr. José Alfredo, em imóvel pertencente à empresa de sua esposa;
- a própria decisão fala do maquinário da Brastil e de sua produção, atestando que não se trata de empresa de fachada;
- a empresa Brastil é independente e tem suas operações e receitas desvinculadas da Recorrente;



- a Brastil se dedica a atividade diversa das atividades da Recorrente e que não faz parte da sua cadeia de distribuição e assim não poderia ter sido igualada às suas distribuidoras clientes;
- a atividade da Brastil é a prestação de serviços de corte longitudinal e transversal de bobinas de aço e ao fornecimento de produtos estampados, aços planos e tubos de aço de carbono para diversos segmentos da indústria nacional;
- a Brastil foi criada em 2011, possuindo um parque fabril composto de pontes rolantes, duas linhas completas para o serviço de corte para Bobinas e Chapas de Aço;
- a Brastil possui clientes dos mais variados segmentos, para o qual fornece serviços de corte de bobinas e fornece produtos siderúrgicos;
- a Recorrente nunca teve equipamentos e instalações que pudessem efetuar o armazenamento e corte de bobinas de aço;
- o Sr. José Alfredo de Souza, fundador da Brastil, identificou a oportunidade de criar uma empresa especializada em cortes de aço, para atender tanto a Mastra quanto a outros clientes, já que não existiam grandes opções desta modalidade de serviço na região.;
- a mera relação familiar e as relações comerciais entre tais empresas não poderiam jamais representar fundamento para a mesma ser considerada como empresa simulada e sua receita ser tida como se receita da Recorrente fosse;
- a Brastil tem seu estabelecimento no condomínio industrial Limeira Industrial Park e que se trata de um conjunto de galpões industriais construídos pela empresa Shearer, pertencente à Sra. Maridel (esposa do acionista da Brastil);
- neste condomínio industrial os galpões são segregados e independentes entre si, e nele estão instaladas várias empresas independentes, como TRW Automotive S/A, Serena Armazenagens Gerais e Transportes Ltda., GWT Comércio de Produtos Automotivos Eireli;
- existe contrato de locação válido, com pagamento mensal de aluguel;
- a Recorrente mantém relações comerciais corriqueiras e regulares com a Brastil e que é absurdo o entendimento fiscal de confusão entre as empresas;

- a Brastil fornece serviços de corte de bobinas de aço à Mastra, e esta fornece serviços de conformação de Tubos Industriais para Brastil, além da venda de bobinas de aço propriamente dita;
- até o ano de 2011, a Recorrente adquiria todos os serviços de corte de bobinas de aço da empresa Coperfil;
- apresenta quadro “evolução dos pagamentos dos serviços prestados da Coperfil para Mastra”, mostrando uma redução gradual dos pagamentos à Coperfil até que os serviços fossem integralmente substituídos pela Brastil;
- às fls. 72244/72245 constam lista de títulos a pagar da Brastil e Coperfil, indicando a mesma operação com fornecedores diferentes e, considerando que a Recorrente sempre pagou pela realização desses serviços a terceiros, é equivocada a alegação de que a contratação da Brastil serviu para reduzir o seu lucro;
- não é um problema a Brastil comprar 80% de aço da Recorrente, problema que não foi esclarecido pela Autoridade Fiscal;
- a Recorrente tem ótimas condições de compra de aço junto às Usinas, principalmente perante a CSN, já que é o maior consumidor de aço galvalume da CSN, entre outros. Para manter tais condições, no entanto, a Recorrente precisa adquirir quantidades mínimas de aço (quotas), ainda que, em determinados momentos de queda de vendas;
- a Recorrente apresenta algumas notas fiscais (fls. 72246/72253) dessas operações de compra e revenda de bobinas de aço à Brastil;
- que dessas notas fiscais se extrai que a Recorrente adquiriu as bobinas de aço da CSN ao preço de R\$3,31 o kilo, e posteriormente revendeu à Brastil pelo preço de R\$3,59 o kilo. Ou seja, revendeu com uma margem positiva de 8,5%, descabendo o raciocínio da fiscalização de que a Brastil “foi montada” pela Recorrente para reduzir o seu lucro;
- a Brastil compra aço de outros fornecedores;
- as receitas da Brastil são maiores que as receitas de venda da Recorrente;
- que a Fiscalização apontou, por exemplo, três vezes o pagamento de uma mesma nota fiscal feitos pela Brastil, no cruzamento conta fornecedores do ano 2015 e extratos bancários, mas que como pode se verificar às fls. 72254/72257, apesar de a Recorrente não ter acesso à contabilidade de outra empresa, que identificou na sua contabilidade e seus documentos os pagamentos das notas fiscais n.ºs 64.250, 64.521 e 64.589, ou seja,

operações distintas, de valores iguais, tratando-se assim de mero erro na contabilidade da Brastil;

- que a Fiscalização afirma que as notas fiscais não constam dos lançamentos contábeis da Brastil e, assim, esclarece a Recorrente que provavelmente a Brastil registrou nos seus lançamentos os números referentes à ordem de pagamento e não os números das notas em si; e
- há nenhum fato que justifique a desconsideração da personalidade da Brastil e a inclusão de suas receitas na receita auferida pela Recorrente, como equivocadamente fez o levantamento fiscal e foi mantido pela decisão recorrida.

Avaliando todas as informações e provas constantes do processo, entendo que o fato de a empresa Brastil estar instalada no condomínio “Limeira Industrial Park”, de propriedade da empresa Shearer não é situação que comprova qualquer ato de simulação. Existe contrato de locação válido e alugueis em dia.

O sócio majoritário da Brastil (José Alfredo) é casado com a sócia da Shearer (Maridel), que é filha do sócio majoritário da Mastra (Angelo), mas isso não pode ser considerada uma questão de simulação, ainda mais quando se observa que a empresa Brastil e a Recorrente possuem atividades diferentes: ao passo que a empresa Brastil realiza serviços de corte de bobinas e fornece produtos siderúrgicos, por outro lado, a Recorrente atua na fabricação de escapamento e catalizadores para o mercado de autopeças.

A Recorrente reconhece que vende sim aço para a empresa Brastil e justifica que isso advém de uma parceria de anos com a CSN, material que ajudou inclusive a desenvolver e, por isso, possui melhores condições de preço para a compra, mas que também não é a única fornecedora de aço para a Brastil. Ou seja, a Recorrente compra a matéria-prima da CSN, que é vendida para a Brastil, sendo a Recorrente uma das compradoras do aço cortado produzido pela Brastil.

Não vejo simulação na atividade, mas sim uma modelo organizacional da operação, com atividades distintas e segregadas.

Ainda, a Recorrente comprovou nos autos que anteriormente pagava a outra empresa terceirizada (Coperfil) os mesmos serviços, o que mostra que já era da sua operação comprar o aço cortado de terceiros.

Sobre a questão do pagamento de uma nota fiscal por 3 vezes, novamente aqui nesse ponto não posso considerar algo que está na contabilidade de uma empresa (Brastil) que sequer está nos autos como responsável solidária, o que dificulta a defesa da Recorrente. De toda forma, a Recorrente trouxe justificativa plausível de acordo com a sua própria contabilidade, demonstrando se tratar de notas fiscais diferentes e possivelmente erro da empresa Brastil na

escrituração dos documentos fiscais em sua declaração. Ou seja, houve sim 3 transferências, mas para 3 notas fiscais distintas.

Com base nessa questão das notas fiscais, a DRJ assim concluiu:

*“Note-se que estas transferências de valores acabam por gerar sucessivos prejuízos para Brastil conforme se denota à fl. 245 do TVF. Na verdade, a Brastil continua executando as atividades de um departamento da Mastra. Veja-se que ela foi transformada em unidade empresarial com o único intuito de transferir recursos à margem da tributação.”*

As transferências foram as seguintes (DANFES - fls. 7254/72257):

Número	Data de Emissão	Valor Total	Data de Recebimento
NF-e 64.250	26/11/2014	R\$ 35.352,14	10/02/2015
NF-e 64.521	16/12/2014	R\$ 35.352,14	18/02/2015
NF-e 64.589	19/12/2014	R\$ 35.352,14	18/02/2015

Mesmo não considerando essas argumentações de questões contábeis da empresa Brastil, a fim de se imputar irregularidade à Recorrente, entendo que os valores, justificados pela Recorrente, sequer são materialmente relevantes para se definir que a empresa Brastil *“foi transformada em unidade empresarial com o único intuito de transferir recursos à margem da tributação”*, considerando ainda todos os outros pontos já colocados.

Neste ponto, dou provimento ao Recurso Voluntário, para excluir as receitas da empresa Brastil do lançamento fiscal.

### **1.2.3. DA AUSÊNCIA DE PREÇOS SUBFATURADOS NAS VENDAS DA RECORRENTE. DA CONCLUSÃO DE INEXISTÊNCIA DE SUBFATURAMENTO PELOS FISCOS ESTADUAIS.**

Quanto ao subfaturamento, no acórdão da DRJ restou consignado o seguinte:

*“Equivoca-se a impugnante quando argumenta não haver subfaturamento nas operações de venda de seus produtos para as distribuidoras.*

*Ora, como bem mencionado e demonstrado pelos autores do procedimento fiscal, a autuada simulava vendas de produtos às empresas “distribuidoras” a preços subfaturados, que os “revendem” a preços normais de mercado. Ocorre que toda a operação de comercialização final ficava a cargo da autuada (MASTRA), tendo em vista que estas empresas “distribuidoras” não possuíam qualquer autonomia patrimonial ou negocial.*

*Constata-se no TVF (fls. 75 e 76) que a diferença de preços praticados sobre os produtos entre as unidades distribuidoras e o mercado externo chega a ser 1000% superior em relação ao preço que essas unidades pagam à Mastra. Ademais, há*

*também discrepâncias nos preços praticados entre a Mastra e suas “distribuidoras” quando comparados à negociação da Mastra com o mercado externo (fl. 77). Essa “engenharia” fazia com que o lucro da operação ficasse direcionado para as “distribuidoras”, deixando a Mastra com prejuízos acumulados. Este lucro, de certa forma, retornava à Mastra disfarçado na conta contábil “adiantamento de clientes”. Este foi o meio utilizado pela impugnante para se capitalizar e continuar a produzir, sem passar estes valores pela conta de resultados.*

*Assim, não resta qualquer dúvida, que a impugnante simulou a comercialização de seus produtos com as “distribuidoras” na tentativa de reduzir sua carga tributária.*

*De sua argumentação acerca de decisões de órgãos externos (Fiscos Estaduais, DRT de Taubaté, Ministério Público Federal e Polícia Federal) carreadas em sua impugnação, que teriam concluído pela inexistência de subfaturamento das operações envolvendo a requerente, resta tão somente lembrar aqui que a apreciação do pleito do interessado materializa atividade administrativa de natureza plenamente vinculada, isto é, sujeita-se à observância estrita dos dispositivos normativos que compõem a legislação tributária de regência, enquanto válidos e eficazes. Deles não pode a autoridade administrativa competente, incluindo-se este julgador, sob pena de responsabilidade, afastar-se, desviar-se, estender ou inovar. Em conseqüência, não têm reflexo na presente análise as decisões proferidas pelos órgãos externos trazidas pelo requerente, uma vez não possuem caráter vinculante.”*

O acórdão da DRJ, nesse ponto, pareceu bastante superficial, considerando as razões da Recorrente já em sede de Impugnação, devolvidas em Recurso Voluntário, cujos argumentos abaixo se destacam:

- que a Fiscalização fala da margem, mas não menciona o que seria uma margem aceitável entre o preço de venda da Recorrente para a distribuidora e da distribuidora para seu cliente;
- que o preço de venda ao consumidor final leva em consideração fatores mercadológicos que fogem da alçada da Recorrente como mera fabricante do produto;
- que as distribuidoras apenas detêm uma concessão de licença para comercializar os produtos da marca “Mastra”, mas que comercializam outros produtos e são independentes da Recorrente;
- que as distribuidoras, como quaisquer empresas, têm o direito de fixar os preços de venda dos seus produtos da maneira que melhor lhe convir, não sendo obrigada a se submeter às regras de preço de nenhuma outra empresa;

- que isso quer dizer que do fato dos produtos serem vendidos com margens elevadas, o que só é verdade na pequena amostragem da Fiscalização (2,5% do total de produtos Mastra) e não na comparação total, não se pode concluir que há subfaturamento no preço de venda da Recorrente;
- que apresentou planilha da formação dos custos de produtos selecionados pela própria Fiscalização às fls. 499 e que não foi analisada;
- que as distribuidoras eleitas pela Fiscalização para análise são distribuidores exclusivos, que compram bons volumes de produtos e, portanto, seria razoável que tenham preços mais competitivos;
- que nas fls. 75/76 a Fiscalização elabora uma planilha comparando preços de distribuidoras parceiras da Mastra com outras empresas, alegando que se praticam preços mais vantajosos apenas com as distribuidoras credenciadas;
- que isso não é verdade e que, a partir da planilha da própria Fiscalização, elaborou nova planilha com a inclusão de outras vendas para empresas que não são distribuidoras parceiras, com preço bastante próximo, juntado às fls. 72277;
- que em vários momentos a fiscalização fez comparativo de preços com produtos diferentes;
- que em seu catálogo de peças, muitas delas possuem denominação similar e até mesmo idêntica, mas diferenciadas por códigos de produção, que pode se verificar às fls. 72278/72284;
- junta os seguintes desenhos, com descrição e código, a título de exemplo:

## PRODUTOS COM MESMA DESCRIÇÃO PORÉM COM CONFIGURAÇÕES MUITO DIFERENTES

Código	Descricao	Preço	Croqui	Dimensões
GM2402D	CJ. CONV. CAT. ASTRA 1.8/2.0 8	956,00		
GM2408D		1.006,00		
GM2410C		756,00		
GM2601D	CJ. CONV. CAT. CORSA 1.0 8V 93	528,00		
GM2604C		444,00		
GM2611C	CJ. CONV. CAT. CORSA 1.4/1.6 8	518,00		
GM2614C		582,00		
DV8104C	CJ. CONV. CAT. UNIVERSAL 1.0	528,00		
DV8105C		790,00		
GM2409T	CJ. TRAS. GM PU / ASTRA 2.	845,00		
GM2419T		319,00		
FR3608T	CJ. TRAS. FORD RG / ECOSPOR	304,00		
FR3617T		549,00		
RJ9655T	TRASEIRO KOMBI	158,00		
VW0107T		175,00		
RJ9654T	TRASEIRO KOMBI / FUSCA	196,00		
VW0109T		221,00		

- que os escapamentos e catalisadores nem sempre são idênticos, ainda que produzidos para um mesmo tipo de veículo, uma vez que as montadoras

alteram a composição das peças para diferentes modelos de veículos, seja pelo ano de fabricação ou mesmo pelo modelo do veículo específico;

- cita como outro exemplo que, nas fls. 76, a Fiscalização elege os produtos vendidos pela Recorrente à empresa Master e pela Master à Com. Janaina, alegando que a margem de venda teria atingido o percentual de 523,35%:

13/03/2014	19537	MASTRA	MASTER	5403	CJ. TRAS. VW GOL/SAVEIRO/VOY	1	20,94	
07/10/2014	115228	MASTER	COM JANAINA	5405	CJ. TRAS. VW GOL/SAVEIRO/VOY	1	130,53	523,35 ;

- que embora a nomenclatura seja a mesma, “CJ. TRAS. VW GOL/SAVEIRO/VOY”, os produtos são distintos, o que pode ser comprovado pelas notas fiscais juntadas aos autos, que o produto comercializado pela Recorrente, por meio da Nota Fiscal n.º 19537, é aquele cadastrado no código VW0416T, enquanto o produto comercializado pela distribuidora Master, por meio da Nota Fiscal n.º 1152285 (documento cedido pela outra empresa), é aquele cadastrado no código VW04157;
- anexa planilha e notas fiscais às fls. 72285/72325 demonstrando os erros de comparativos da Fiscalização;
- que, em resumo, a Fiscalização compara preços de produtos diferentes e alega que a Recorrente vende com preço subfaturado para distribuidora;
- que há ainda exemplo pior, também nas fls. 76, que há um comparativo de venda entre a Recorrente e a empresa Diske Escape, que vende para a empresa Rafa Dist. Peças, o qual a Fiscalização coloca o preço de venda de R\$ 190,55 na distribuidora maior que o preço de venda da Recorrente fabricante no valor de R\$ 21,98:

16/11/2015	31550	MASTRA	DISK ESCAPE	6403	CJ. TRAS. CITROEN C3 1.4 8V FL	1	21,98	
20/03/2015	52237	DISK ESCAPE	RAFA DISTR PECAS	5405	CJ. TRAS. CITROEN C3 1.4 8V FL	2	190,55	766,92 ;

- que ao se avaliar a Nota Fiscal n.º 52237, cedida pela distribuidora, observa-se que se trata de duas mercadorias, uma no valor de R\$ 93,87 e outra de R\$ 96,68 e a soma é R\$ 190,55, ou seja, a Fiscalização comparou o preço de um único produto, com a somatória de dois produtos;
- que nas fls. 245 a Fiscalização coloca a empresa Brastil na condição de distribuidora da Recorrente quanto, na verdade, se trata de um cliente que compra a matéria prima (aço) da Recorrente;
- que, além do mais, não há plausibilidade na comparação de preços com distribuidores autorizados e parceiros comerciais, com altos volumes de compra, com outros clientes por vezes esporádicos e com menores volumes de compras;



- que a tese levantada pela fiscalização de que haveria subfaturamento nas vendas da Recorrente para suas parceiras distribuidoras não procede, eis que partiu de uma amostragem ínfima, de apenas 2,5% do universo de peças comercializadas, e ainda, assim, eivadas de erros, como a comparação de produtos diferentes e até mesmo erros de soma;
- os preços de venda praticados pela Recorrente para com suas distribuidoras são justos, reais e refletem a realidade dos preços de mercado;
- que o suposto subfaturamento teve como origem ofícios enviados pela SEFAZ/SP – DRT Campinas, como foi citado no Termo de Verificação Fiscal, e que o Fisco Estadual ao aprofundar suas análises afastou o subfaturamento;
- que o termo de verificação fiscal não esclarece que as apurações estaduais reconheceram a correção da conduta da Recorrente, tanto que resultaram no encerramento dos procedimentos sem qualquer autuação, ou na anulação de lançamentos em sede de processo administrativo, nos casos em que se chegou a constituir crédito tributário;
- que, depois de esclarecidos os fatos, tal fiscalização acabou resultando na lavratura de dois autos de infração (fls. 72326/72340), em que foram apuradas apenas infrações formais por falha na escrituração de notas fiscais de entrada (por erro sistêmico);
- que quanto a Delegacia Regional Tributária de Taubaté – DRT-3, tem-se que ela notificou a empresa Sul Scape de que a SEFAZ entendia que tal empresa receberia produtos com preços subfaturados da Recorrente, entretanto, a própria DRT, ao analisar a documentação disponibilizada, reconheceu que inexistia subfaturamento e determinou o arquivamento da proposição de regime especial, conforme abaixo:

**Notificação nº IC/N/OUT/000002042/2018**

Prezado contribuinte,

Recebemos a resposta da Notificação de nº IC/N/FIS/000059756/2017 e analisamos os argumentos expostos que justificam o pedido de indeferimento da implantação do Regime Especial.

Refizemos um levantamento das mercadorias adquiridas e comercializadas no último trimestre de 2017 para recalcular o IVA médio ponderado e entendemos que, no momento, não será necessário a proposição do Regime Especial.

Dessa forma, estamos dando ciência de que a proposição do Regime Especial será arquivada. ;

- que o Termo de Verificação Fiscal, nos itens 1.11.1 e 1.11.2 dá notícia que a Receita Federal já havia recebido informações de suposta prática de

sonegação fiscal envolvendo a Recorrente, de órgãos da Polícia Federal de Piracicaba, MPF de Piracicaba e o MP de Campo Grande e que, como reconhece a própria Fiscalização, tais comunicações tem uma única origem: uma comunicação da Secretaria da Fazenda do Estado de Mato Grosso do Sul, envolvendo a Recorrente e sua cliente Scape Triângulo. Em resumo, a SEFAZ/MS identificou em diligência interna uma suposta prática de preços subfaturados nas operações comerciais da Recorrente com a referida empresa (na verdade se tratava de valores emitidos erroneamente numa única nota fiscal, que logo em seguida foi cancelada por erro);

- que a SEFAZ/MS, sem qualquer apuração mínima e sem sequer ouvir a Recorrente, enviou ofício ao GAECO do Ministério Público do MS para apuração de eventual crime tributário. O GAECO/MS, por sua vez, enviou a comunicação ao Ministério Público Federal e à Polícia Federal de Piracicaba. O MPF determinou a abertura de inquérito policial, e tanto o MPF quanto a PF enviam os malfadados ofícios à Receita Federal mencionados pela Fiscalização;
- que não consta dos autos, no entanto, é o resultado dessa investigação criminal: É que, só depois de já enviados os ofícios à RFB, finalmente a Recorrente e sua cliente foram ouvidos, e daí foi possível esclarecer tanto ao Ministério Público quanto à Polícia Federal, que se tratava de um evidente engano da SEFAZ/MS. E depois dos devidos esclarecimentos, o MPF determinou o arquivamento do Inquérito Policial, que foi de fato arquivado definitivamente pela Polícia Federal. (fls. 7235/72356); e, enfim,
- que o procedimento aberto no GAECO/MS, depois de prestados os devidos esclarecimentos pela Recorrente, foi arquivado definitivamente (fls. 72357/72360).

Como mencionei, entendo que diante da robusta prova produzida pela Recorrente, documentos juntados aos autos já em sede de Impugnação, de fato a análise da DRJ me pareceu bastante superficial para o tema, pois parece que não avaliou o que foi juntado.

Listados acima os pontos trazidos pela Recorrente e da documentação acostada aos autos, entendo que a Recorrente comprovou diversos erros de cálculos e de premissas adotados pela Fiscalização.

E mais, de fato, a origem da Fiscalização no âmbito da Receita Federal de fato se inaugurou com o ofício enviado pela SEFAZ que, entretanto, após aprofundar melhor as circunstâncias e analisar as justificativas e documentos, entendeu não se tratar de subfaturamento, sonegação, fraude, etc.

Entendo e concordo que o que restou avaliado em outras apurações de outros órgãos, de fato, não vinculam os Auditores Fiscais da RFB, tampouco os julgadores do CARF, entretanto, diante dos documentos acostados aos autos, acedo que assiste razão a Recorrente.

Também nesse ponto do subfaturamento, repito o que me parece um tanto quanto ilógico, a Recorrente ter que se defender de situações, supostas provas, etc, que envolvem outras empresas, as quais sequer foram elencadas como responsáveis solidárias na autuação fiscal, como por exemplo o comparativo dos preços em que a Disk Scape vende dois itens para um terceiro, mas a Fiscalização considera como se fosse o preço de um único item.

Essa Nota Fiscal foi emitida por terceiro, que não está nos autos!

Mas, como esclareceu a Recorrente, devido o seu bom relacionamento com essas empresas, foi possível obter o documento.

Também, de fato, confunde a Fiscalização os bens, compara um bem com outro e concordo que a quantidade que se compra de itens é comum que se consiga melhores preços, o que via de regra, é comum em qualquer mercado.

Dessa forma, acolho as alegações da Recorrente, por entende que não restou comprovado subfaturamento em suas operações.

#### **1.2.4. DAS INVERDADES E EQUIVOCADAS CONCLUSÕES SOBRE OS ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS E PROCURADORES.**

No que tange a questão dos sócios, procuradores e escritórios contábeis, o acórdão da DRJ assim decidiu:

*“Não tem igualmente razão a impugnante sobre a sua argumentação de que nem todas as empresas tinham em comum o mesmo procurador e escritório contábil (FDS) e que, portanto, seriam equivocadas as conclusões da fiscalização sobre uma possível centralização de controle. Vejamos.*

*O fato do escritório contábil FDS não ser o responsável pela escrituração de empresas situadas em outros estados, como mencionado no TVF à fl. 43, isso não elide o seu controle contábil-fiscal sobre estas empresas. A empresa FDS além de controlar diretamente a contabilidade da maior parte das empresas também é responsável pela estruturação organizacional das empresas vinculadas à Mastra, uma vez que participa na manutenção dessa estrutura fornecendo empregados para constarem como sócios delas.*

*Os autores do procedimento fiscal discorrem de maneira muito clara (às fls. 43 a 45) sobre as pessoas físicas que são ou foram empregados da Mastra e hoje são sócios e/ou procuradores dessas empresas “distribuidoras”, ou seja, mais de 25 pessoas que têm direta ou indiretamente relação com a impugnante. Esta inter-relação ficou*

*mais evidente a partir de 2018, quando as empresas “distribuidoras” começaram a fazer parte do quadro social umas das outras.*

*Ademais, consta à fl 45 que o Sr. José Américo de Souza, CPF (...), empregado da Mastra, é o único procurador outorgado por todas estas empresas vinculadas (distribuidoras).*

*Dessa forma, a Mastra consegue controlar as operações destas diversas empresas, seja com sócios infiltrados, com outorga de procurações ou mesmo com controle contábil-fiscal feito pela FDS.”*

A Recorrente, por outro lado, observa em seu Recurso Voluntário:

- que a DRJ não analisou suas alegações de defesa;
- que não há qualquer lastro probatório ou logico de que todas as empresas citadas teriam a empresa FDS como escritório de contabilidade responsável e que tal escritório e seu titular seriam os responsáveis pelo “esquema”, tratando-se de um mero palpite;
- que é inverídica a informação no Termo de Verificação Fiscal de que a empresa FDS teria respondido todas as intimações de todas as empresas envolvidas, sendo certo, inclusive, que essa empresa sequer presta serviço para a Recorrente;
- que o escritório de contabilidade da Recorrente é a DWM Consultoria Empresarial, conforme contrato anexo, observando que os contadores dessa empresa tiveram contato pessoal e por telefone por diversas vezes com a Fiscalização;
- que em virtude dos MDF- diligência expedido a diversas empresas clientes e parceiras, foi acionada por diversas delas que exigiam explicações sobre o que estaria acontecendo;
- que como se apurou junto de tais clientes, algumas dessas empresas de fato são atendidas pela empresa FDS;
- que ao contrário do que foi dito no relatório fiscal, a maioria das empresas envolvidas nesta fiscalização são atendidas por outros escritórios de contabilidade, que são os reais responsáveis pela sua escrituração fiscal e contábil;
- que, a seu pedido, os clientes e demais empresas envolvidas gentilmente informaram quem são os escritórios de contabilidade que cuidam de suas respectivas informações e lançamentos contábeis, conforme informação resumida no quadro de fls. 73369/73371 (quadro esse que já constava da

Impugnação – das 28 empresas, 14 têm a empresa FDS como responsável pela contabilidade);

- que às fls. 328 do Termo de Verificação Fiscal consta a informação de que todas as respostas às intimações fiscais teriam sido conduzidas pela empresa FDS, mas que essa informação não é verdadeira, já que as empresas responderam as intimações por meio de seus respectivos escritórios de contabilidade, que pode ser atestado da análise do processo e exemplos nas fls. 73371/73372;
- que entende ser comum que algumas empresas possuem o mesmo escritório de contabilidade, já que algumas delas possuem a mesma composição societária;
- que os interessados em assumir a distribuição agiam quase que como “franqueados” da Recorrente, recebendo treinamento específico para os produtos e a possibilidade de se utilizar dos sistemas de controle financeiro oferecidos pela PORTAL, e de operação de vendas, logística e marketing oferecidos pela CECOR, para fins de facilitação e padronização das operações;
- que, assim, nada mais natural que algumas das distribuidoras buscassem também indicação de contabilidade;
- que as alegações da Fiscalização podem ter consequências graves a terceiros que absolutamente não têm nenhuma participação na atividade operacional da Recorrente;
- que as argumentações da Recorrente envolvendo a FDS e outras pessoas físicas e jurídicas (como CECOR e PORTAL), no fundo refletem a clara intenção dos fiscais de transformar uma situação corriqueira e normal de utilização de serviços terceirizados prestados por empresas especializadas (indicadas pelo fornecedor atuando quase que como franqueador), em uma suposta rede de cúmplices e idealizadores de um grande esquema contrário os cofres públicos;
- que existem narrativas absurdas, como a de que o Sr. Everaldo, diretor comercial da Recorrente, seria “interposta pessoa” pelo simples fato de ter procuração da Recorrente; ou então, a comprovação de que tudo se trata de um grande ardil, como a prova de que a Sra. Maria Odete, esposa do Sr. Angelo é sócia da empresa Maquiloc e que o Sr. Adel, que já foi empresado da MHM, atualmente é diretor da Recorrente e sócio da Maquiloc (fls. 13 e 15, do Termo de Verificação Fiscal), sendo que a Sra. Odete faleceu em 14/11/2013 e o Sr. Adel em 17/02/2012;

- que o argumento de que haveria clara confusão patrimonial entre as empresas, porque há três carros antigos registrados em nome das empresas patrimoniais da filha do fundador da Recorrente e que tais empresas “não necessitariam para o desempenho de suas atividades a utilização de carros de luxo, não restando dúvidas que são utilizados pelos efetivos sócios é questionável pois naturalmente os carros da empresa são utilizados pelos sócios e que não há ilícito nisso e nem confusão patrimonial;
- que a Fiscalização critica a criação das Sociedades de Propósito Específico SPEs (Argos e Asteria) para a realização de empreendimentos imobiliários, conforme consta de seu objeto social, que isso teria sido uma diluição de bens;
- que, ao que consta do Termo de Verificação Fiscal, para os auditores, nenhum desses envolvidos merece ter sua personalidade jurídica ou física preservadas, pois todos seriam meros “satélites” ou “interpostas pessoas” da Recorrente;
- que é absolutamente natural que uma empresa outorgue procuração a profissionais terceirizados. As procurações muitas vezes são exigidas por órgãos públicos e instituições financeiras, fazendo parte do dia a dia de qualquer empresa;
- que em uma cidade do interior como Limeira, também é natural que um contabilista atenda a várias empresas, sem que esse simples fato possa transbordar numa “prova de gestão e controle comum”. Ademais, as empresas que elegeram tal contabilista como seu procurador são empresas cujos sócios residem em Limeira e conheciam tal profissional;
- que as procurações juntadas aos autos pelo Cartório de Limeira apontam procurações outorgadas por sócios que residem em Limeira; e
- que a verdade é que a Fiscalização tentou, mas não conseguiu, achar evidências de sua preconcebida tese de que todas as empresas seriam controladas pelo Administrador da Recorrente.

Como visto no tópico anterior, não verifiquei prova suficiente a comprovar o subfaturamento arguido pela Fiscalização e mantido pela DRJ, pelo que entendo que este tópico estaria prejudicado; mas, de toda forma, também nesse ponto, não acho que ter o mesmo contador em uma cidade pequena seja prova de gestão e controle comum entre as empresas.

Insisto também nesse ponto que as demais empresas não estão como responsáveis solidárias da autuação fiscal, o que também não guarda coerência com as alegações fiscais.

Acolho as alegações da Recorrente.

### 1.2.5. DA EQUIVOCADA CONCLUSÃO ACERCA DA CONTA “ADIANTAMENTO DE CLIENTES” E OUTRAS CONTAS CONTÁBEIS.

Quanto a esse tópico, restou decidido o seguinte pela DRJ:

*“Em relação à conta contábil “adiantamento de clientes” a impugnante alega que no Livro Razão Analítico e no Livro Diário, que fazem parte da Escrituração Contábil Digital – ECD/SPED, há o registro de todos os adiantamentos efetuados por cada cliente, bem como de todas as compensações efetuadas.*

*Pois bem, segundo a fiscalização, não teria sido possível auditar a referida conta, tendo em vista milhares de lançamentos contábeis de diversos clientes **não identificados**. Segundo consta no relatório fiscal, mesmo após intimada e reintimada, a fiscalizada não logrou êxito em detalhar os valores apostos nesta conta. Segundo os autores do procedimento fiscal, o valor dessa conta em 2017 era de R\$ 203.538.297,28, e que, além dessa grande quantidade de lançamentos sem qualquer possibilidade de controle por parte da Mastra, verificaram lançamentos estranhos ao objetivo da conta.*

*No curso do procedimento fiscal a fiscalizada foi intimada através do TIF nº 04 (fls 514/517), de 13/02/2017, a apresentar a conta corrente dos clientes que efetuaram os adiantamentos, tendo respondido em 24/04/2017 que não dispunha dessas informações, bem como solicitou prazo adicional de 20 dias para cumprimento da intimação. Em 17/07/2017, foi reintimada através do TIF nº 06 (fls 535/537), a identificar e apresentar a movimentação de cada cliente. Em resposta no dia 25/07/2017 a fiscalizada não apresentou movimentação de seus clientes, solicitando que a fiscalização providenciasse a apuração dos valores através do cruzamento de contas. Ora, o que se percebe é que a impugnante não dispõe de documentação hábil para comprovar os referidos adiantamentos. Ademais, como se verifica em resposta, item 1.3 da fl. 519, a impugnante retrata que os adiantamentos e abatimentos são controlados pelas empresas envolvidas na operações de compra e venda.*

*Em análise dos documentos coligidos no processo, bem como nas respostas a intimações, ficou evidente que a impugnante Mastra não dispõe de um controle individualizado dos valores recebidos de seus clientes. Portanto, esta conta de adiantamento de clientes foi utilizada sim para transferir recursos de suas unidades distribuidoras, sem que sejam oferecidos à tributação.”*

O Recurso Voluntário rebate essas arguições e já havia demonstrado e comprovado em suas alegações de Impugnação que:

- toda fonte argumentativa da Fiscalização para a tributação sobre omissão de receitas está na conta contábil da Recorrente denominada “adiantamento de clientes”;
- partindo da equivocada premissa da existência de controle gerencial único das distribuidoras e de preços subfaturados, argumentos já rechaçados acima, a Fiscalização apontou que os valores transitados na conta “adiantamento de clientes” seriam receitas da Recorrente que retornavam sem transitar por conta de resultado;
- que não há como concluir que as distribuidoras são “propriedade” da Recorrente, ainda que exista relação comercial próxima;
- que foi demonstrado no lançamento de IRPJ e reflexos, bem como na defesa inicial destes autos, que uma única conta contábil com eventuais e pontuais erros ou deficiências não poderia jamais ensejar a gravíssima consequência de desconsideração de toda a contabilidade e adoção do arbitramento;
- a Recorrente demonstrou que a referida conta “adiantamentos” reflete fielmente as operações reais nela lançadas e que as conclusões da fiscalização a respeito dela são equivocadas;
- que há um equívoco quando a fiscalização diz que tal conta “Adiantamentos” não seria auditável, na medida em que não há identificação nos lançamentos de cada cliente que fez os adiantamentos e que também não foi apresentado à fiscalização um controle gerencial auxiliar desses adiantamentos;
- que essa informação não é verdadeira, pois no Livro Razão Analítico e no Livro Diário, que fazem parte da Escrituração Contábil Digital – ECD/SPED, há o registro de todos os adiantamentos efetuados por cada cliente, bem como de todas as compensações feitas para cada um desses clientes;
- que a Recorrente apresenta como exemplo o razão desta conta “adiantamento” do mês de janeiro/17 (fls. 72361/72370 – anexo 1- razão analítico da conta adiantamentos), no qual se demonstra existir a identificação exata de cada cliente inclusive com razão social que realizou operações de adiantamento com a Recorrente;
- que a Recorrente detém o controle de quanto devia a título de adiantamento, segue anexa a planilha gerencial de controle, em que estão representados os valores devidos a cada uma das suas distribuidoras clientes (fls. 72371/72480);



- ainda que a fiscalização tivesse alguma dificuldade em verificar o credor de determinado adiantamento, isso não teria nenhuma relevância para a sua classificação tributária e para o próprio trabalho da fiscalização;
- que há outro erro no lançamento fiscal. Em algumas passagens do relatório a auditoria aponta que no período fiscalizado os valores de adiantamento representaram mais de 203 milhões de reais. Na verdade, essa conta adiantamentos inicia o período fiscalizado já com saldo de R\$92.904.361,44 em 01/01/2013, e encerra em 31/12/2017 com saldo de R\$ 198.590.026,17, ou seja, com movimentação positiva de menos de pouco mais de 100 milhões de reais, metade do montante apontado na fiscalização. A movimentação de saldos inicial e final da conta adiantamentos está bem representada no balancete anexo (fls. 72481/85);
- todas as compensações realizadas ente 2013 a 2017 da conta “adiantamentos” contra a conta de clientes. O total de compensações perfazem o montante R\$99.936.500,43 (fls. 72486/72763);
- que o relatório fiscal erra novamente ao dizer que os valores que ali transitaram não representaram receita tributável da Recorrente. Ora, conforme a melhor prática contábil, as compensações foram realizadas com o faturamento, em contrapartida à conta “DEVEDORES POR DUPLICATA”;
- que, na verdade, a conta de adiantamentos representa operações de mercadorias a faturar, que posteriormente são compensadas com valores de duplicatas devidas por tal clientes, oriundas de vendas já tributadas na conta de resultado “receita de vendas”;
- que concorda que existem alguns poucos erros nos lançamentos feitos a débito da conta de adiantamentos;
- que já durante a fiscalização reconheceu que houve erros de contabilização em tal conta, conforme resumo do livro diário com os lançamentos corrigidos (fls. 72780/72786). Do documento anexo se verifica que no encerramento fiscalização a conta “adiantamentos” já apresentava saldo e movimentos contábeis corrigidos;
- que essa conta adiantamentos, após as correções e expurgos de lançamentos equivocados, encerrou o período fiscalizado com saldo em 31/12/2017 de R\$ 198.590.026,17. (fls. 72780/72786);
- que também há de se afastar a ilação da fiscalização de que o fato da Recorrente ter apurado prejuízos sucessivos nos últimos exercícios demonstraria a prática de preços subfaturados ou recebimento de receitas sem tributação; e

- a empresa apura sucessivos prejuízos contábeis anuais em grande parte por conta das despesas de carregamento desse endividamento passado, mesmo tendo a empresa apurados margens positivas na sua atividade operacional.

Às fls. 72361/72370, de fato, é possível verificar a identificação de cada cliente que realizou o adiantamento no razão analítico da empresa, estando incorreta, portanto, as informações da Fiscalização de que não haveria essa identificação.

Às fls. 72486/72763 a Recorrente demonstra compensações realizadas entre 2013 e 2017 da conta adiantamentos contra a conta de clientes.

Concordo, assim, com a Recorrente de que a conta de adiantamentos nada mais é do que operações de mercadorias a faturar que, depois, são compensadas com valores de duplicatas devidas por tais clientes, provenientes de vendas tributadas na conta de resultado como receita de vendas.

A conta de adiantamento de clientes é uma conta contábil que reflete uma obrigação da empresa perante o cliente e é classificada no passivo circulante do balanço patrimonial, pois representa um compromisso futuro de entregar bens ou serviços (o cliente realiza um pagamento, parcial ou integral, antes da conclusão da transação).

A contabilização do adiantamento de clientes, em regra, é feita da seguinte forma:

- 1) Recebimento do adiantamento: registrar o valor recebido na conta de banco (ativo circulante) e no adiantamento de clientes (passivo circulante);
- 2) Entrega do produto ou serviço: registrar o valor correspondente na conta de clientes (ativo circulante) e na receita de vendas (conta de resultado); e
- 3) Baixa do adiantamento recebido: lançar a baixa no adiantamento de clientes (passivo circulante) e na conta de clientes (ativo circulante).

Além do mais, dado o cenário de Recuperação Judicial da Recorrente e operação/estratégia de negócio esclarecida no item 1.2, considero justificável a existência da conta de adiantamento, uma prática usual e rotineira na contabilidade.

Assim, entendo que a operação é regular e habitual.

#### **1.2.7. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO REGULAR E AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO.**

Sobre esse ponto, a DRJ consignou o seguinte:

*“No caso concreto, a impugnante se auto-organizou de forma ilícita com a nítida finalidade de reduzir sua carga tributária. Para tanto, emitia Notas Fiscais que não retratavam operações de fato, ou seja, as “reais” operações aconteciam entre as distribuidoras e terceiros por intermédio da impugnante. A constatação da ocorrência de subfaturamento na venda de seus produtos para as “distribuidoras”*

*ficou amplamente demonstrada nos autos por diversos elementos probatórios. Veja que o principal objetivo da autuada foi burlar o sistema de tributação do IPI, subfaturando os preços de modo a buscar a incidência somente nos preços praticados pela indústria. Portanto, o modelo de negócio escolhido pela impugnante, que deixa de recolher milhares de reais aos cofres da União, através de vendas simuladas, deve ser considerado como planejamento tributário abusivo e, portanto, combatido pela administração tributária.*

*Frise-se aqui que o interessado alegou que seu modelo básico de negócio com as empresas distribuidoras é similar ao modelo de franquia, onde se oferece ao distribuidor todo conhecimento técnico, administrativo, comercial e financeiro para obter o resultado previamente esperado. Todavia, em que pese essa alegação, o interessado não trouxe qualquer comprovação documental ou contratual da aplicação desse modelo, menos ainda uma explicação plausível que justifique o valor subfaturado dos preços de seus produtos a essas empresas “franqueadas”.*

Tal como mais bem detalhado nos tópicos anteriores, meu convencimento é de que a Recorrente demonstrou o propósito de toda a sua operação negocial, se esforçando para explicar e comprovar a correção de sua atividade no que se refere a cada item apontado pela Fiscalização que, com a devida vênia, não foi esmiuçado pela DRJ.

Entendo, assim, que não restou comprovada qualquer simulação, fraude ou o que a i. Fiscalização chamou de planejamento tributário abusivo.

Assim, não concordo com o acórdão da DRJ e, sem delongas, ante os pontos já colocados anteriormente e a desconstituição das premissas e das alegações da Fiscalização com base em provas apresentadas pela Recorrente, entendo que a Recorrente não operou com o intuito de *“burlar o sistema de tributação do IPI, subfaturando os preços de modo a buscar a incidência somente nos preços praticados pela indústria”*.

Não foram comprovadas as ditas operações simuladas, ante a fragilidade das alegações e provas da Fiscalização, que pouco foram exploradas pela DRJ. De igual forma, repito entender ilógico a Autoridade Fiscal não incluir todas as mencionadas empresas como responsáveis solidárias na operação, o que dificulta a defesa da Recorrente.

Assim, novamente, dado o cenário de Recuperação Judicial da Recorrente e operação/estratégia de negócio esclarecida no item 1.2, entendo que os esclarecimentos e provas afastam a acusação de que a Recorrente teria arquitetado dito planejamento tributário abusivo para evitar o pagamento de tributos.

Reverto, assim, o acórdão da DRJ.

**1.2.8. DA EQUIVOCADA FORMA DE CÁLCULO DO IPI EM COMPARATIVO AO LUCRO ARBITRADO DOS AUTOS REFLEXOS. DA ILEGALIDADE DA BASE DE CÁLCULO ADOTADA – DA AFRONTA À REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IPI E DO VALOR MÍNIMO TRIBUTÁVEL.**

Sobre a forma, a base de cálculo do IPI e o valor tributável mínimo, o acórdão da DRJ decidiu da seguinte forma:

*“Equivoca-se a impugnante quando alega que o lançamento não deve subsistir tendo em vista que a fiscalização ao lançar o IRPJ e seus reflexos considerou a contabilidade imprestável, já para o lançamento do IPI utilizou-a. Vejamos.*

*No curso de procedimento fiscal ficou comprovado que as vendas/remessas dos produtos para suas distribuidoras de fato ocorreram, porém, em valores subfaturados. Outro ponto que chamou a atenção é que os valores que transitaram pela conta corrente da impugnante eram pelo menos 50 % superior à sua receita bruta, o que, na visão da fiscalização: “essas divergências eram decorrentes de recursos oriundos das vendas praticadas formalmente pelas empresas distribuidoras, mas que na verdade foram efetuadas pela Mastra, a verdadeira detentora do numerário”. Assim, para cálculo do IRPJ e seus reflexos, os valores que transitaram pela conta de resultado não estavam condizentes com a realidade, sendo a contabilidade corretamente desprezada para este fim. Já para o lançamento do IPI, a contabilidade foi utilizada apenas no que se refere a efetiva ocorrência das vendas/remessas de produtos para suas distribuidoras. No TVF está consignado que os valores para cálculo do IPI devido foram os constantes das Notas Fiscais de saída dessas distribuidoras e não os valores da contabilidade da Mastra. Portanto, a fiscalização utilizou apenas a parte da contabilidade condizente com a realidade dos fatos para efetuar o lançamento em questão, sendo que para apurar a base de cálculo baseou-se nos demais elementos coligidos neste processo.*

*Engana-se, ainda, a impugnante quanto à alegação de que o cálculo do Valor Tributável Mínimo (VTM) estaria em desacordo com os arts. 195 e 196 do RIPI/2010.*

*No caso concreto, ao contrário que alega a impugnante, os autores do procedimento fiscal não o apuraram. Em nenhum momento no auto de infração ou no TVF é citada esta referida apuração. Veja o que consta no relatório fiscal na parte que trata do lançamento e da base de cálculo:*

*(...)*

*Em razão dos fatos acima apresentados, passamos a considerar as operações de vendas efetuadas formalmente pelas empresas comerciais atacadistas como sendo, e de fato são, diretamente realizadas pela Mastra, excluindo-se as etapas intermediárias com as empresas comerciais atacadistas. São esses valores que servirão de base de cálculo para apuração do IPI*

(...)

*A partir dessas considerações, passamos a apurar o valor tributável do IPI com base nos valores das notas fiscais de vendas emitidas pelas comercias atacadistas, que é o real valor de aquisição dos produtos vendidos pela Mastra aos seus clientes, obtido através de consulta ao SPED NF-e, aplicando-se a alíquota do IPI devida para cada produto.*

*Assim, a base de cálculo do tributo em questão se regeu pelo dispositivo do RIPI, de 2010, que segue transcrito:*

*Da Base de Cálculo*

*Valor Tributável*

*Art.190. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui **valor tributável**:*

(...)

*II - dos produtos nacionais, o **valor total da operação** de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).(gn)*

*No caso sob análise, em que pese haver transferências de produtos entre a impugnante e suas distribuidoras, ainda que com a emissão de notas fiscais, o “**valor total da operação**” deve ser o preço dos produtos efetivamente praticado entre as distribuidoras e terceiros. Isso se deve ao fato da autuada, através da CECOR (departamento da Mastra, aparentando ser unidade empresarial), participar e controlar efetivamente da comercialização desses produtos para o mercado consumidor final. Este “modus operandi” de acrescentar uma etapa no processo de comercialização, com vendas subfaturadas, teve a nítida finalidade de reduzir a base de cálculo do IPI, e, portanto, recolher menos imposto. Assim, correto está o presente lançamento no que se refere a base de cálculo utilizada.”*

Por outro lado, a Recorrente ponderou o seguinte em seu Recurso Voluntário:

*“Ocorre que, em se tratando de IPI, há uma norma antielisiva específica na legislação para coibir tais distorções, vigente desde 1964 no ordenamento nacional: trata-se do artigo 15 combinado com o artigo 42, ambos da Lei geral do IPI, a Lei 4.508/64, que instituiu o chamado Valor Mínimo Tributável, e cujos dizeres foram replicados pelas legislações posteriores, inclusive os sucessivos regulamentos de IPI editados ao longo das décadas seguintes.*

*O Valor Tributável Mínimo é a base de cálculo mínima a ser adotada pelo sujeito passivo nas operações de venda para outro estabelecimento da mesma pessoa*

*jurídica ou para empresas consideradas interdependentes. Vale transcrever tais artigos, tanto o artigo 15 da Lei 4.508/64 quanto o atualmente vigente artigo 196:*

*(...)*

*Em casos tais, a fiscalização é obrigada a calcular e adotar o Valor Tributável Mínimo, e o deve fazer através da adoção de uma das duas únicas hipóteses legais:*

*a) pesquisando e calculando o preço do mercado atacadista da praça do remetente (não do destinatário!); ou*

*b) inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, o custo de fabricação dos produtos pelo remetente.*

*(...)*

*Conclui-se, assim, que mesmo que todas os demais argumentos lançados nesta defesa não sejam acolhidos e se conclua eventualmente que haveria IPI a ser constituído, o que se admite apenas por argumento, ainda assim o auto de infração merece ser integralmente anulado.*

*(...)*

*A duas, porque ainda que assim não fosse, a fiscalização não adotou a base de cálculo correta para tal tipo de autuação, qual seja, o Valor Tributável Mínimo previsto no artigo 196 do RIPI, que deveria ser apurado pela própria fiscalização através da pesquisa e fixação do valor médio de preços do mercado atacadista da praça do Remetente (ou seja, Limeira), ou, na impossibilidade de se apurar tal valor, mediante levantamento do custo de produção acrescidos das margens de lucro da própria remetente, o que a fiscalização não fez, tornando imprestável o lançamento tributário.”*

A Recorrente argumenta, assim, que a Fiscalização desconsiderou os preços efetivamente por ela praticados e realizou a "média ponderada" apenas com base nos valores aplicados pelas atacadistas, o que caracteriza um claro equívoco na interpretação e aplicação da referida norma.

Acho importante, dessa forma, trazer novamente o enquadramento do auto de infração:

*“Enquadramento Legal*

*Fatos geradores ocorridos entre 01/09/2014 e 31/12/2017:*

*Art. 4º, inciso I, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 4º, inciso II, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 4º, inciso III, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 4º, inciso IV, e parágrafo único, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02);*

*Art. 4º, inciso V, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 8º do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Arts. 24, inciso II, 35, inciso II, 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 186, §§ 2º e 3º, 189, 190, inciso II, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 259, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);*

*Art. 259, §2º, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);”*

Ora, de toda narrativa do Termo de Verificação Fiscal, entende a Fiscalização que há interdependência da Recorrente com todas as empresas distribuidoras mencionadas em seu relatório, assim, certo é que o lançamento fiscal deve observar o disposto nos artigos 195 e 196, para fins de se verificar o VTM. Confira-se:

### **Artigo 195**

“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);*

*II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior 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, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso III](#), e [Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 28](#)); e (...).”*

### **Artigo 196**

“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.”*

Assim, o que se tem, é que havendo mercado atacadista na praça do remetente (Recorrente), o VTM deve ser considerado o preço corrente no mercado, que é a média ponderada de preços das empresas atacadistas da localidade. Por outro lado, não havendo mercado atacadista na praça do remetente (Recorrente), o VTM será o custo de produção mais despesas mais margem de lucro normal.

E, como consta do próprio texto do artigo 195, I, do Regulamento do IPI, deve ser observado o “preço no mercado atacadista do remetente” e não o preço praticado pelos distribuidores.

Compulsando os autos, verifica-se que a Fiscalização não fez a análise do VTM, não utilizou o correto enquadramento legal para fins de VTM e também não usou a determinada base de cálculo para fins de VTM que consta do Regulamento do IPI.

Isso fica evidente do que consta do Relatório Fiscal, acatado também pela DRJ, que decidiu que a base de cálculo do tributo se regeu pelo dispositivo do artigo 190, II, do Regulamento do IPI, no sentido de que se deveria ter como base o valor total da operação que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

O que se tem é que a Fiscalização equiparou as distribuidoras a empresas industriais, por entender que na verdade seriam meras “filiais” da Recorrente, sendo que sequer as colocou como responsáveis solidárias na autuação fiscal, e também não observou o que se determina da norma antielisiva do VTM. A Fiscalização também não definiu o que para ela seria o “conceito de praça”.

Desta forma, verifico a existência de erro no enquadramento legal e base de cálculo na presente autuação fiscal e, conseqüentemente, a reconhecendo nulidade material do lançamento, por se tratar de erro insanável.

#### **1.2.9. DO DESCABIMENTO DA MULTA NA MOLIDADE AGRAVADA.**

Sobre a multa qualificada, a DRJ decidiu o seguinte:

*“Sobre a multa exigida, cumpre dizer que a ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade*



*fazendária, das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, caracteriza sonegação, o que legitima duplicar o percentual básico de 75%, para 150%, para fins de imposição da multa de ofício.*

*Para os autores do procedimento fiscal, a empresa Mastra se valeu da relação de interdependência com as empresas distribuidoras para praticar preços de vendas de produtos muito aquém de suas necessidades financeiras, gerando prejuízos consecutivos. À vista disso, entendeu que a fiscalizada adotou a prática de preços baixos para reduzir a tributação do IPI na venda de seus produtos. Assim agindo, incidiu na prática de sonegação.*

*À vista disso, deve ser mantida a multa de 150%.”*

Como exaustivamente visto nos tópicos anteriores, entendo que a Recorrente não praticou simulação, ação dolosa ou o que a fiscalização chamou de planejamento tributário abusivo.

A Recorrente se esforçou a explicar e comprovar seu propósito comercial e rebater as acusações da Fiscalização ponto a ponto, com respaldo de provas e apontamento de erros e premissas equivocadas da Autoridade Fiscal.

Assim, ainda que se mantenha a autuação fiscal, a multa qualificada deve ser afastada e, por isso, acolho as razões da Recorrente.

## **2. DOS RECURSOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS.**

### **2.1. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE RESPONSABILIZAR PESSOALMENTE OS RECORRENTES – MARCO INICIAL NA DATA DO FATO IMPUTÁVEL.**

Os Recorrentes sustentam que teria decorrido o prazo decadencial do direito da i. Fiscalização responsabilizar subsidiariamente pessoas físicas supostamente envolvidas.

Aduzem que o C. STJ definiu, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que o prazo de redirecionamento de execução fiscal para pessoa física de sócios, em casos de alegação de atos ilícitos, tem como marco inicial a data do fato eleito como ensejador da responsabilidade.

Ocorre que o objeto de análise pelo C. STJ, quando do julgamento do REsp n.º 1.201.993, foi o prazo prescricional de redirecionamento da execução fiscal e não prazo decadencial para o lançamento, como pretendem fazer crer os Recorrentes.

Ainda assim, entendem os Recorrentes que o entendimento do C. STJ seria de que o prazo para a responsabilização pessoal a terceiros deveria ser contado da data fato que supostamente ensejaria tal responsabilidade, e que, no presente caso, o modelo de negócio tido como planejamento tributário abusivo teria sido implementado em 1999, o que permitiria a responsabilização dos Recorrentes apenas até o ano de 2004, em razão do prazo decadencial ser de 5 anos.

Tal tese não merece prosperar.

O prazo decadencial, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação com pagamento, ainda que parcial, começa a correr a partir da ocorrência do fato gerador. Nos casos de dolo fraude ou simulação, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do ano subsequente ao fato gerador, nos termos do artigo 173, I, do CTN.

Neste contexto, o entendimento dos Recorrentes está equivocado. O prazo decadencial não se confunde com o prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal. Enquanto houver a ocorrência de fato gerador e desde que atendidos os requisitos previstos na legislação, é possível responsabilizar as pessoas indicadas como sujeitas passivas pela norma tributária aplicável.

O prazo decadencial é contado da data da ocorrência do fato gerador e não da criação de estrutura operacional, na medida em que os efeitos de possível planejamento tributário abusivo se perdura enquanto houver ocorrência de fato gerador dentro de tal estrutura.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência da responsabilização de terceiros.

## **2.2. DA NULIDADE – PRECÁRIA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.**

Esse tópico foi analisado no Recurso Voluntário da empresa Recorrente.

## **2.3. DA NULIDADE PELA AUSÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO DOS RECORRENTES NO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.**

Os Recorrentes alegam que o lançamento seria nulo em razão da ausência de sua participação no procedimento de fiscalização.

Aduz que, não obstante a fiscalização da empresa ter *“sido iniciada em fevereiro de 2017, em momento algum ao longo desses quase dois anos e meio de fiscalização houve qualquer intimação formal do Recorrente com relação à fiscalização, nem mesmo a imprescindível expedição de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nem MPF – Diligência como feito com as demais empresas – tornando-os formalmente fiscalizados em com junto com a empresa Mastra”*.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo os critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal indicado recebeu do fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

O artigo 7º, §1º, do Decreto n.º 70.235/1972, deixa expresso que os eventos do MPF valem para todos os fatos fiscalizados, independentemente da intimação dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Ora, os fatos gerados fiscalizados foram praticados pela Empresa, por isso, é contra ela que é expedido o MPF e, por outro lado, a verificação da responsabilidade de terceiros surge após a fiscalização, ao verificar os fatos ocorridos e por isso não haveria como ter prévia expedição de MPF se a responsabilidade só foi constatada ao término da fiscalização, quando já disponibilizados todos os elementos necessários para a formação da convicção da Autoridade Fiscal.

“Nesse sentido é a jurisprudência do CARF:

*NULIDADE DA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA SEM A EMISSÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ESPECÍFICO.*

*Improcedente a alegação de que a imputação de responsabilidade solidária demandaria a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal específico para esse fim, uma vez que a apuração de atos que conduzem à responsabilidade fiscal dos sócios só será detectada com o desenvolvimento do trabalho fiscal.”*

(Acórdão n.º 2202 003.852 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

O voto condutor do acórdão assim concluiu sobre a nulidade suscitada:

*“Improcedente, por sua vez, a alegação de que a imputação de responsabilidade solidária demandaria a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal específico para esse fim. Isso porque a apuração de atos que conduzem à responsabilidade fiscal dos sócios só será detectada com o desenvolvimento do trabalho fiscal. Além disso, o fato gerador é o mesmo. Dessa forma, estranho seria que a fiscalização emitisse mandado de procedimentos fiscais distintos (um para fiscalização da empresa e outro do sócio) antes mesmo que o trabalho fiscal fosse desenvolvido. Isso porque, a responsabilidade tributária não é presumida.”*

Por tais motivos, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

#### **2.4. DA LICITUDE DAS OPERAÇÕES E IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS RECORRENTES.**

Como visto, as pessoas físicas Ângelo, Maridel e José Alfredo foram incluídos no polo passivo da autuação como responsáveis solidários, nos termos dos artigos 124, I e II, do Código Tributário Nacional.

No que tange a responsabilidade tributária, o acórdão da DRJ decidiu da seguinte forma:

*“Equivoca-se o impugnante Sr. Ângelo ao alegar que a responsabilização pessoal nos termos do artigo 135 do CTN é exclusiva, e que para sua aplicação o contribuinte originário deveria, necessariamente, ser excluído do pólo passivo da relação obrigacional.*

*A responsabilização do autuado, administrador do sujeito passivo, deveu-se à sua posição de comando na empresa, em consonância com o previsto no art. 135, III, do CTN:*

*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:(gn)*

*(..)*

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

*A infração à lei cometida foi relatada em tópicos anteriores, que abordaram seus diversos aspectos, principalmente o dolo nas operações. Assim, claro está que a infração à lei aconteceu no presente caso, e não se vislumbra qualquer erro de enquadramento por parte da fiscalização, pois a responsabilidade é pessoal dos administradores. Ademais, essa responsabilidade pessoal atribuída aos administradores não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária, isso é o que consta na Súmula do CARF nº 130, verbis:*

*A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária.*

*No caso do Sr. Ângelo – sócio majoritário da Mastra-, a prática de sonegação caracteriza a infração à lei exigida pelo art. 135, III, do Código Tributário Nacional, suficiente para responsabilizá-lo.*

*No caso de Maridel e José Alfredo, o art. 124, I, do Código Tributário Nacional lhe atribui responsabilidade solidária, por haver interesse comum na situação que constitui o fato gerador do IPI, o que ficou sobejamente evidenciado neste processo. Vejamos:*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

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

*(...)*

*Por todo exposto, deve-se manter as responsabilidades tributárias imputadas aos impugnantes.”*

O artigo 135, III, do CTN estabelece as situações em que, de forma excepcional, a separação entre o patrimônio das pessoas jurídicas e o de seus sócios pode ser desconsiderada, permitindo a responsabilização pessoal destes por débitos tributários da empresa. Essa

responsabilização ocorre nos casos em que os atos praticados envolvam: (i) abuso de poder, (ii) infração à lei ou (iii) violação do contrato social ou estatuto.

Não obstante a DRJ mencionar o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional para manter a responsabilização do Sr. Ângelo, tem-se que o enquadramento legal constante das fls. 4 é a seguinte:

*“Enquadramento Legal*

*A partir de 01/01/2000*

*Art. 124, inciso II, da Lei n° 5.172/66.”*

Sobre esse ponto, vale a leitura do trecho do acórdão n.º 9101-004.764:

*“Para que essas pessoas sejam oneradas, deve se provar a relação que cada um teve no que a fiscalização entendeu ser fraude, sonegação, e que participaram ativamente para que promovesse a redução fiscal. A simples participação da reunião não configura o interesse comum e sequer a responsabilidade.*

*O TVF, simplesmente descreveu como responsáveis aqueles que participaram da tal reunião, e por consequência assinaram a ata.*

*Nesse sentido o paradigma.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.*

*O vínculo societário (investidora/investida), incontroverso, entre a pessoa jurídica apontada como responsável tributária e aquela outra tida como contribuinte é insuficiente, por si só, para a caracterização do interesse comum, para fins de imputação de responsabilidade tributária nos termos do art. 124, I, do CTN. De igual modo, esse dispositivo legal não serve para a imputação de responsabilidade tributária pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, para o que seria requerido diferente enquadramento legal, além do que a responsabilização recairia não sobre a pessoa jurídica, mas sobre aqueles administradores que teriam praticado tais atos. (Ac 1301-002.019).*

*No meu entendimento também, ainda que a capitulação legal fosse o art. 135, do CTN, cabia ao autuante a descrição da prática dos atos considerados dolosos, o que novamente repito, não ocorreu.*

*Assim, de se afastar a responsabilidade tributária.*

*De se ressaltar aqui também, o entendimento da maioria da turma, que me acompanharam pelas conclusões da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no sentido de que o art. 124 do CTN demanda benefício financeiro, e que a participação no processo decisório poderia gerar responsabilização somente pelo art. 135 do CTN.”*

O enquadramento da autuação está incorreto, logo, não pode a sua responsabilidade tributária ser mantida pela DRJ, com respaldo em outro normativo. Afasto a responsabilidade do Sr. Ângelo.

Quanto a Sra. Maridel (filha do Sr. Ângelo) e o Sr. José Alfredo (genro do Sr. Ângelo), ambos responsabilizados nos termos do artigo 124, I, do CTN, tomando como base a evolução patrimonial dos Recorrentes.

Ocorre que no caso do artigo 124, I, do CTN, entendo que o *“interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal”* é um interesse jurídico e não econômico, devendo ser caracterizado a ação em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência, o que não restou demonstrado pela i. Fiscalização.

Para que o fato gerador seja configurado, é indispensável comprovar que os sujeitos passivos participaram de forma conjunta no fato jurídico tributário em virtude de confusão patrimonial. No entanto, das informações constantes dos autos, a autoridade fiscal não apresentou essa vinculação, o que inviabiliza a aplicação do disposto no artigo 124, I, do CTN.

Nos pontos abordados anteriormente, ficou evidenciado a inexistência de provas de que os Recorrentes obtiveram benefício econômico em decorrência dos fatos geradores.

Afasto, assim, a solidariedade da Sra. Maridel e do Sr. José Alfredo.

### 3. DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário da empresa autuada, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou provimento. Também conheço dos Recursos Voluntários dos responsáveis solidários, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, afasto a responsabilidade dos Srs. Ângelo Lima, Maridel da Silva Lima e Souza e José Alfredo Primola de Souza.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges**

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro Renan Gomes Rego, redator designado

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir da eminente Relatora, ousa discordar sobre suas conclusões acerca da **inexistência de fraude na operação do Recorrente** e sobre o **erro na apuração na base de cálculo e capitulação legal do auto de infração**.

***Da comprovação de fraude. Da simulação***

Inicialmente, é importante registrar que a auditoria fiscal na referida pessoa jurídica teve como escopo a correta apuração dos créditos tributários referentes aos diversos tributos federais (a saber: IRPJ, CSSL, PIS, COFINS e IPI), e não necessariamente a verificar a ocorrência de subfaturamento e/ou interdependência entre os estabelecimentos.

Nessa perspectiva, a autoridade fiscal trouxe fatos consistentes que confirmam que a Recorrente não apurava, não declarava e nem recolhia o *quantum* realmente devido de IPI, consignando o lançamento de ofício neste processo.

Vamos aos fatos constatados.

O primeiro fato é a vinculação informal da Recorrente (industrial) com empresas distribuidoras, pelos mais variados mecanismos e de forma dissimulada: sócio administrador com procuração para administrar e gerenciar as distribuidoras, quadro societário comum entre as pessoas jurídicas, mesmo escritório de contabilidade, setores administrativos compartilhados, estabelecimentos situados no mesmo endereço etc. Em alguns casos, a autoridade fiscal evidencia que algumas distribuidoras estão em nome de empregados e/ou ex-empregados da Recorrente, que passavam a ser sócios ou procuradores umas das outras.

Nesse ponto, registra-se que as provas da vinculação (informal e dissimulada) entre a industrial e as distribuidoras estão consignadas em um extenso Termo de Verificação Fiscal, detalhando distribuidora por distribuidora, mas a síntese pode ser conhecida às folhas 10 a 20.

Outro fato relevante (e bem demonstrado nos autos) é que a Recorrente declarava consecutivos prejuízos fiscais de valores altamente significativos: *Até 31/12/2009, já acumulava um prejuízo fiscal de R\$ 117.266.418,89, culminando em 2017 com R\$ 348.804.702,50*, narra o Fisco.

De início, levanta a suspeita de qualquer autoridade fiscal como uma empresa sobrevive (ou permanece em atividade) há mais 10 anos com sucessivos déficits, que acumuladamente registram o valor de quase 400 milhões de reais.

Em que pese esse inusitado fato, a autoridade fiscal conseguiu certificar inconsistências graves nas declarações da Recorrente ao ponto de demonstrar que a movimentação financeira da empresa corresponde ao dobro ou ao triplo da receita bruta declarada ao Fisco. *Ou seja, os valores creditados em conta bancária, decorrentes de transações comerciais, são superiores àqueles efetivamente declarados pela Recorrente como receita bruta.*

Pergunto, considerando esses valores informados pelos bancos em DIMOF na movimentação financeira, mas não declarados como receita bruta pela Recorrente, haveria prejuízo fiscal de quase 400 milhões durante mais de 10 anos? A Recorrente registra/declara todas as vendas efetuadas pelo valor (preço) que recebe em sua conta corrente?

Ora, a autoridade fiscal também conseguiu provar que a Recorrente, mesmo com prejuízo fiscal, distribuiu dividendos em valores significativos, particularmente para seu sócio majoritário, transversalmente por meio das tais distribuidoras:

*Os lucros acumulados até 2011, R\$14.574.280,40, só começaram a ser distribuídos com o ingresso na sociedade, do sr. José Alfredo, que a partir de então, passa a fazer retiradas vultosas: R\$826.430,87, R\$1.105.324,18, R\$5.200.857,47, R\$4.659.692,55, R\$3.832.876,01, R\$ 11.938.044,43, respectivamente aos anos de 2011 a 2016.*

Ainda mais, a escrita contábil da Recorrente é praticamente imprestável para fins tributários, fora as diversas intimações fiscais sem resposta do contribuinte.

A autoridade fiscal, mister destacar, considerou imprestável a contabilidade para lançamento do IRPJ e seus reflexos (processo administrativo nº 10865.720859/2019-31), assim como, para a apuração do IPI.

Nesse aspecto, é grave o registro contábil das vendas dos produtos às distribuidoras: As notas fiscais de venda da industrial para cada distribuidora tratam de preços irreais no mercado e acessórios para veículos automotores, enquanto se constata que a conta Adiantamento de Clientes era usada pela Recorrente para receber os valores reais e decorrentes de suas transações comerciais sem transitar por alguma conta de receita de vendas. A conclusão dessa especial apuração pode ser lida às folhas 21 a 42, apesar de haver um minucioso detalhamento com cada distribuidora.

Outra prova irrefutável, no meu entender, é o subfaturamento praticado pela Recorrente, conforme folhas 44 a 51. Percebe-se diferença considerável de preço entre as notas fiscais de vendas emitidas pela Recorrente para as empresas distribuidoras (vinculadas) e destas para o mercado consumidor.

Em outras palavras, ela produz e distribui para as distribuidoras a preços subfaturados, quando depois revende a preços normais de mercado, *que podem chegar a mais de 1000% em relação ao preço que essas unidades pagam à Mastra.*

Com efeito, no tocante ao IPI, a base de cálculo dos produtos vendidos às distribuidoras é bem menor (e propositalmente) que o *valor real da operação.*

Resta evidente que a receita de suas vendas retorna ao patrimônio da Recorrente através da conta adiantamento a clientes, mas como dito, sem transitar pela conta de receita de venda, sem a devida contrapartida na conta estoques e na conta custo de mercadorias vendidas.

É inegável, que nessas condições, o lucro está sendo direcionado (e pior, dissimulado) para as distribuidoras (tributadas pelo lucro presumido, como alertado pelo Fisco), deixando a Mastra com o prejuízo por sucessivos anos. O que agora nos remete ao verdadeiro sentido de ter sucessivos déficits ao longo de mais de 10 anos de atividade e ainda continuar operando na produção e comercialização de peças e acessórios de veículos automotores.

Mais uma vez registro que a autoridade fiscal teve a maturidade para demonstrar o subfaturamento em cada uma das distribuidoras, em um trabalho extremamente exaustivo.

A meu ver, os fatos apontam para a simulação dos preços, isto é, para a redução artificial dos preços praticados entre a Recorrente e as distribuidoras informalmente vinculadas e



sem autonomia gerencial, que, por consequência, afeta a base de cálculo do IPI (*o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial*) e a receita bruta da Recorrente.

Outros fatos que julgo comprovados pelo Fisco:

- Departamento comercial e administrativo de distribuidoras centralizado na Recorrente, que controlava efetivamente toda a comercialização do grupo para o mercado consumidor;
- distribuidoras com quadros de funcionários reduzidos, evidenciando não possuem estrutura operacional condizente com a magnitude do faturamento a elas atribuído;
- distribuidoras com capital social ínfimo e totalmente desproporcional aos resultados auferidos, havendo casos em que a receita bruta é superior a mil vezes o valor investido;
- confusão patrimonial entre a industrial e algumas de suas distribuidoras;
- distribuição de lucros para os sócios da Recorrente através das distribuidoras;
- Na agência 151 do Bradesco, em Limeira/SP, são mantidas, sem exceção, todas as contas bancárias das distribuidoras, mesma cidade da Recorrente.

Trata-se, em verdade, de arranjo de empresas que visa não a prolatada eficiência econômico-financeira, mas, sobretudo, economia tributária, que no presente caso resultou de prática de atos considerados fraudulentos, por meio de simulação e subfaturamento.

Resta certo de que o negócio só é extremamente lucrativo para as distribuidoras (e extremamente deficitário para a Recorrente), pois existe uma falsa redução no valor da operação de compra das distribuidoras, com sensível manipulação da receita bruta na venda da indústria e na revenda pela distribuidora, ou seja, redução expressiva na primeira e aumento vertiginoso na segunda, cuja explicação reside no planejamento abusivo, simulado, fraudulento e no subfaturamento de preços para reduzir ilicitamente a base de cálculo do IPI.

Configura-se, portanto, que a base de cálculo do IPI foi erodida, com deslocamento de base tributável para entidades (distribuidoras) que se encontrem em situação mais favorável do ponto de vista tributário, já que não são contribuintes do IPI.

E disso, ao contrário do que diz a Recorrente, a Fiscalização fez prova.

E digo mais, a Recorrente não coligiu nenhuma demonstração ou comprovação da redução de despesas ou custos capazes de explicar o preço subfaturado; não explica qualquer justificativa plausível para a baixa receita bruta declarada e os sucessivos prejuízos a cada ano calendário, mesmo tendo recebido valores exorbitantes na sua conta bancária, mesmo

escriturando valores exorbitantes na conta adiantamento de clientes ou mesmo com valores expressivos de distribuição de lucros/dividendos.

A Recorrente alega que o fisco estadual (SEFAZ/SP) teria concluído inexistir subfaturamento em seus preços praticados com a distribuidora. Todavia, o Procurador da Fazenda Nacional destaca que a empresa foi autuada apenas por infrações formais, decorrentes da falha na escrituração. Afirma que: *não há nenhuma afirmação do fisco estadual de que os preços seriam compatíveis com as práticas de mercado.*

Quanto a essa questão, oportuno o destaque do Procurador:

*Além disso, importante lembrar que a quebra de cadeia do ICMS, caso ocorresse, não ocorreria em eventual subfaturamento com base em atacadistas de fachada, pois essas atacadistas também são contribuintes do tributo estadual. O ICMS é um tributo sobre consumo que incide até a ponta da cadeia de revenda, até chegar ao consumidor final. Difere, nesse ponto, do IPI, que cessa no estabelecimento industrial e seus equiparados. O esquema de subfaturamento, em um tributo não cumulativo, na forma do esquema feito pela MASTRA, seria relevante para o IPI e não para o ICMS.*

Noutra direção, a Polícia Federal reportou à RFB, no Ofício **Nº 0727/2016 - IPL 0214/2016-4 DPF/PCA/SP**, a informação de fortes indícios de que a empresa Mastra Indústria e Comércio Ltda, por meio de sua filial de CNPJ 51.476.109/0009-98, estava fazendo uso de esquema de sonegação fiscal, tendo aberto a empresa Scape Triângulo Distribuidora de Autopeças Ltda, inscrita no CNPJ sob nº 03.267.775/0007-01, no município de Aparecida do Taboado/MS.

Senão, vejamos o relato da autoridade fiscal:

#### **1.11. INFORMAÇÕES DO FISCO DO ESTADO DE SÃO PAULO**

*A Mastra também foi alvo de investigação de outros órgãos externos à Receita Federal, a saber:*

##### **1.11.1. OFICIO Nº 0727/2016 - IPL 0214/2016-4 DPF/PCA/SP**

*Chegou a esta Delegacia um Ofício oriundo do Departamento de Polícia Federal de Piracicaba, indagando se são do conhecimento deste Órgão os fatos constantes na Informação datada de 11/06/2015, da Coordenadoria de Inteligência Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado de Mato Grosso do Sul e se existe ação fiscal em andamento, ou já concluída, em face das empresas citadas no documento.*

*Na aludida Informação, é relatado que há fortes indícios de que a empresa Mastra Indústria e Comércio Ltda, por meio de sua filial de CNPJ 51.476.109/0009-98, esteja fazendo uso de esquema de sonegação fiscal, tendo aberto a empresa Scape Triângulo Distribuidora de Autopeças Ltda, inscrita no CNPJ sob nº 03.267.775/0007-01, no município de Aparecida do Taboado/MS.*

*A fraude ocorreria mediante envio de mercadorias da Mastra para a Scape por meio de notas fiscais subfaturadas, relativas a mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, regime que dispensa os recolhimentos complementares nas operações subsequentes promovidas pela SCAPE.*

Acrescentou-se que nos primeiros meses da fraude foram utilizadas outras duas empresas, de CNPJ nº 07.287.165/0006-40 e nº 07.107.001/0006-93, que atualmente pertencem à Eximparts Administração de Bens e Participações Eireli e à Via Global Transporte Rodoviário Eireli, respectivamente.

Acompanhando o Ofício, veio também o **Relatório de Informação nº 094/SOI/GAECO/2015, de 10/08/2015, do Gaeco de Campo Grande-MS**, versando sobre a localização geográfica das contribuintes envolvidas e a composição de seus quadros societários, entre outros dados.

#### **1.11.2. NOTÍCIA DE FATO Nº 1.21.002.000055/2016-90**

Esses documentos chegaram ao conhecimento da Procuradoria da República em Piracicaba, dando origem à **Notícia de Fato nº 1.21.002.000055/2016-90**, cujo relatório inicial cita as evidências de que os responsáveis pela Mastra fundaram a empresa Scape Triângulo com o intuito de fraudar o Fisco.

De acordo com o Ministério Público Federal, denota-se que a Mastra fatura para a Scape mercadorias sujeitas ao recolhimento de ICMS por substituição tributária, mediante a emissão de notas fiscais subfaturadas. Assim, não haveria operação comercial de fato, mas apenas documental, já que as peças estariam sendo entregues diretamente da Mastra para os clientes da Scape, e esta figuraria como empresa de "fachada/laranja".

Diante da possível caracterização de crime contra a ordem tributária, com prováveis reflexos no Imposto de Renda em virtude da emissão de notas fiscais com valores subfaturados, a Procuradoria da República de Piracicaba requisitou a instauração de inquérito policial e que fosse expedido Ofício a esta Delegacia para a obtenção das informações inicialmente mencionadas.

Em resposta a esse Ofício, a Polícia Federal foi cientificada de que os fatos relatados pela Coordenadoria de Inteligência Fiscal da Secretaria da Fazenda de Mato Grosso do Sul são similares aos que constam em uma comunicação anterior, oriunda da Secretaria da Fazenda de São Paulo, Delegacia Regional Tributária de Campinas, em que também são descritos indícios de irregularidades praticados pela Mastra.

#### **1.11.3. OFÍCIO DRT/5 Nº 0310/2016, DE 12 DE ABRIL DE 2016 (FAZENDA ES-TADUAL**

**A Delegacia Regional Tributária de Campinas** informou que, quando da realização de trabalhos fiscais em uma outra contribuinte, a Sul Scape Comércio e Distribuidora de Autopeças Eireli, CNPJ 13.962.891/0003-70, foi verificado que a Mastra não havia entregue sua escrituração contábil digital - ECD.

Nessa oportunidade, a DRT Campinas encaminhou uma cópia da **Informação nº 50/15/NF-2-Equipe 2.4/RNS**, na qual são narrados os resultados de auditoria contábil e fiscal na filial da empresa Sul Scape, estabelecida em São José dos Campos-SP, com matriz no Estado do Rio Grande do Sul.

Foram também apurados indícios de subfaturamento, constando que a Sul Scape é parte relacionada com a empresa Mastra, sua única fornecedora desde 07/2012, **concluindo-se que a Sul Scape recebe produtos com preços subfaturados.**

#### **1.11.4. INDÍCIOS DE PASSIVO FICTÍCIO DETECTADOS PELO FISCO ESTADUAL**

Para que o fabricante consiga vender a preços subfaturados, inferiu-se que é necessária alguma espécie de fluxo financeiro do comprador para o vendedor como ressarcimento,

tendo sido apurado que o fluxo financeiro de saídas escriturado pela Sul Scape, a título de **“Adiantamento a Fornecedores”** para a empresa Mastra representou **R\$5.336.747,56**. Em 31/12/2012, foi realizado um lançamento contábil em conta transitória de controle das compras efetuadas, levando à conta de Adiantamento a Fornecedores (Mastra) o valor acima citado.

Afirmou-se que o direito escriturado contabilmente na Sul Scape (ativo) deve corresponder a uma obrigação escritural registrada na Mastra (passivo). Como se suspeita que não haja, de fato, obrigação de uma a outra empresa, mas sim um mero fluxo financeiro de compensação pelo subfaturamento supracitado, sugeriu-se que se tentasse comprovar a **existência de passivo fictício na Mastra**, demonstrando que não há contratos de fornecimento futuro ou documentos assemelhados, nem tampouco entregas de produtos como liquidação dessas obrigações.

Nota-se, portanto, que este trabalho feito pela RFB só confirmou as suspeitas ou reafirmou as apurações realizadas por outros órgãos públicos.

Assim, diante do que foi exposto, não há como não dar razão à Fiscalização, e tampouco a decisão recorrida, que, neste ponto, não merecem reparos.

#### ***Da apuração da base de cálculo. Da capitulação legal***

Comprovando-se que o *modus operandi* era acrescentar uma etapa no processo de comercialização, com vendas subfaturadas, para reduzir a base de cálculo do IPI, a autoridade fiscal apurou o valor tributável desconsiderando a venda simulada para as distribuidoras e tomando como base de cálculo o *valor real da operação*, isto é, o valor da nota fiscal de venda emitida pelas comerciais atacadistas, que representam o *valor real da operação* da Recorrente.

Noutra direção, a Recorrente defende que o cálculo está incorreto, pois deveria ter sido aplicado o Valor Tributável Mínimo (VTM), nos termos dos arts. 195 e 196 do RIPI/2010.

Não assiste razão à Recorrente.

**Primeiro**, porque, em que pese haver transferências de produtos entre a industrial e as distribuidoras, ainda que com a emissão de notas fiscais, o *valor real da operação* deve ser o preço dos produtos efetivamente praticado entre a distribuidor e mercado consumidor.

Em verdade, a autoridade fiscal, no meu entender, aplicou o parágrafo único do artigo 116, para desconsiderar atos ou fatos jurídicos dissimulados (*venda da industrial para a distribuidora com preço manifestadamente subfaturado*), e considerou o *valor real da operação*, conforme estipula o art. 197 do RIPI, *in verbis*:

#### **CTN:**

Art. 116.

[...]

Parágrafo único. A **autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.** “

RIPI:

*Arbitramento do valor tributável e tributação simplificada na importação*

*Art. 197. Ressalvada a avaliação contraditória, decorrente de perícia, **o Fisco poderá arbitrar o valor tributável ou qualquer dos seus elementos, quando forem omissos ou não merecerem fé os documentos expedidos pelas partes** ou, tratando-se de operação a título gratuito, quando inexistir ou for de difícil apuração o valor previsto no art. 192*

*§ 1o **Salvo se for apurado o valor real da operação**, nos casos em que este deva ser considerado, o arbitramento tomará por base, sempre que possível, o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.*

Isto é, a base de cálculo do IPI na apuração em questão foi o *valor real da operação*, a saber: *o valor das notas fiscais de vendas emitidas pelas comerciais atacadistas, que é o real valor de aquisição dos produtos vendidos pela Mastra aos seus clientes, obtido através de consulta ao SPED NF-e, aplicando-se a alíquota do IPI devida para cada produto.*

Nota-se ainda que o *valor real da operação* arbitrado pelo Fisco não é abusivo e vai ao encontro do valor tributável para produtos nacionais estipulado pelo art. 190, inciso II, do RIPI:

*Da Base de Cálculo*

*Valor Tributável*

*Art.190. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:*

*(...)*

*II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15)*

Até porque, comprovou-se que era a Recorrente (industrial), através de um departamento centralizado (principalmente, a CECOR), que efetivamente controlava e comercializava os produtos industrializados das distribuidoras.

**Segundo**, conforme amplamente demonstrado e comprovado, as notas fiscais da Recorrente para as distribuidoras não merecem credibilidade, pois que não refletem a realidade dos fatos. A Fiscalização teve acesso ao *valor real das operações* de saída de mercadorias do estabelecimento da Recorrente, sendo que o valor real é o constante nas notas fiscais de venda da distribuidora para o cliente.

E como não merecem fé, a autoridade fiscal decidiu arbitrar o valor tributável através das únicas informações que facilitariam a apuração do *valor real da operação*, qual seja: *o valor das notas fiscais de vendas emitidas pelas comerciais atacadistas.*

Percebe-se, como descrito parágrafo primeiro do art. 197, que o valor arbitrado deve ter como meta inicial o *valor real da operação*. E no caso em questão, constatou-se que o valor real era justamente o valor praticado pelas distribuidoras.

**Terceiro**, o caso em questão não trata de produto destinado a *outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência*, nos termos do inciso I do art. 195 do RIPI.

As distribuidoras não são estabelecimentos formalmente constituídos da Recorrente, mas, na verdade, empresas de fachada voltadas à sonegação com interdependência informal e dissimulada, o que impediria a utilização do VTM.

Assim, correto está o presente lançamento no que se refere a base de cálculo utilizada.

#### **Da conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário da pessoa jurídica MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, mantendo-se o lançamento fiscal.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Renan Gomes Rego**