



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

Processo nº 10074.000506/2010-99
Recurso nº 893.166 De Ofício
Acórdão nº **3102-01.325 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2011
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Praiamar Industria Comércio & Distribuição LTDA.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 13/09/2004, 16/09/2004, 24/11/2004, 07/12/2004

Ementa: DECADÊNCIA. PENALIDADES.

O direito de impor penalidade extingue-se em 5 (cinco) anos , a contar da data da infração.

EXPORTAÇÃO. FALSIDADE IDEOLÓGICA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO. PROVAS.

Inexistindo elementos objetivos que autorizem concluir que as mercadorias efetivamente exportadas foram divergentes das mercadorias descritas nas notas fiscais e respectivas declarações de exportação o lançamento não deve prosperar por falta de suporte probatório. É ônus da autoridade autuante instruir o lançamento com todos os elementos de prova de fatos constituintes do direito da Fazenda.

Recurso de Ofício negado provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/02/2012 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente e m 14/02/2012 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por LUIS MARC ELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 23/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

ÁLVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 14/02/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro (presidente da turma), Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes Maya Gomes, Winderley Pereira, Leonardo Mussi e Álvaro Almeida Filho.

Relatório

O recurso de ofício visa a reforma do acórdão nº 07-20.850 da 1ª Turma da DRJ/FNA, que entendeu pela improcedência do lançamento. Observando o relato da decisão recorrida é possível identificar que:

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 04 a 95, por meio do qual foi formalizada a constituição do crédito tributário no valor de R\$ 21.948.531,62, em razão, segundo o enquadramento legal (fl. 08), da impossibilidade de apreensão das mercadorias, conforme previsto no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, dado que as mercadorias foram exportadas.

Inicialmente, informa a autoridade fiscal que a presente fiscalização teve início após comunicado do Banco Central do Brasil - BACEN relacionado ao fechamento de câmbio de operações de exportação realizadas pela interessada, aliada à demanda de informações oriundas da Vara Única da Justiça Federal de Cáceres - MT, que acarretou no conhecimento de que a interessada estaria envolvida na "Operação Vulcano", juntamente com outras empresas de grande porte na distribuição de bebidas.

Se constata ainda que a fiscalização obteve vários documentos junto a outros Órgãos Federais e Autoridades Fazendárias do Estado de São Paulo.

Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, bem como do "Relatório de Verificação Fiscal" (fls. 11 a 95) que a interessada submeteu a despachos de exportação mercadorias descritas nas diversas Declarações de Exportação -DE's (fls. 864 a 1.058) como "PREPARADO COMPOSTO NÃO ALCOÓLICO" (em alguns casos "PREPARADO COMPOSTO NÃO ALCOÓLICO DA AMAZONIA"), apresentando notas fiscais instrutivas (N. 864 a 1.058) destas mesmas declarações com descrição destas mercadorias como "PREP. COMPOSTO NÃO ALCOÓLICO" (em alguns casos "PREPARADO COMP. NA 0 ALCOÓLICO"), classificando tais mercadorias no código NCM 2106.90.10:

2106 PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS NÃO
ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS
POSIÇÕES

2106.90 Outras

2106.90.10 Preparações dos tipos utilizados para elaboração de
bebidas

Relata a fiscalização que a interessada adquiria as mercadorias com grande volume de créditos de IPI e ICMS, e posteriormente as revendia no mercado externo (por valores inferiores ao custo de aquisição, isto é, com prejuízos) com imunidade de impostos, possibilitando, assim, manter os créditos para dedução dos impostos incidentes sobre suas operações normais.

Em seu relatório a fiscalização indica que a mercadoria tida como "concentrado" de guaraná é obtida a partir da adição de água e de pequenas quantidades de elementos químicos ao extrato de guaraná (produzido por empresa agrícola). Que, conforme registro no MAPA (fls. 1.698 a 1.714), a cada litro de extrato acrescenta-se de 4 a 6 litros de água acarretando um rendimento de uma para 5 partes, em média. Afirma ainda que é desnecessário sob o aspecto estritamente técnico a adição de água, que na verdade esta serve apenas para incrementar volume físico do produto e, por conseqüência, o volume de créditos de IPI e de ICMS. Como o aproveitamento de créditos de IPI depende da realização de nova etapa de industrialização a ser promovida pela empresa adquirente, a mercadoria é submetida a um suposto reprocessamento industrial fora da Zona Franca de Manaus, para na seqüência ser encaminhado para exportação.

À folhas 15 a fiscalização informa que restou demonstrado nos autos que, na verdade, o material exportado era inservível para consumo e/ou utilização comercial (contendo em sua composição mais de 95% de água), e completamente diverso das informações constantes nos documentos que instruíam as declarações de exportação.

Segundo consta dos autos, empresa STRATUS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (CNPJ nº 04.475.883/0001-47) é a responsável pelo fornecimento das mercadorias exportadas e seria o ponto de partida do esquema relacionado aos procedimentos que resultam na obtenção de crédito fiscal indevido. Referida empresa efetuou o Registro da mercadoria (Preparado Composto Não Alcoólico da Amazônia - PCNAA) no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) sob número DPF/AM 21010.000074/2002-77, onde constam as especificações do produto, processo de produção, embalagem e rotulagem (fls. 1.689 a 1.697).

Também relata a fiscalização que tais mercadorias foram exportadas com preço médio de R\$ 51.30 por Kg., mas o custo destas mesmas mercadorias alcançam o preço médio de R\$

116,46 por Kg., fato que provocou um Prejuízo Comercial de R\$ 25.076.544,00.

Afirma a fiscalização, à folhas 46. que as primeiras exportações ocorreram em 18/09/2004 e 22/09/2004, e que além de solução aquosa (97 a 99% de água). nos termos Laudos Técnicos (fls. 484 a 528) nº Certificado FIO 13824-389-07, Certificado nº FIO 13825-389-07 e o Laudo de Análise nº 0001.01 de 20/12/2004. expedido pela FUNCAMP. a interessada vendeu (exportou) PCNAA fora da validade (que é de 6 meses), pois tais mercadorias foram adquiridas em 02/12/2003 e não receberam nenhuma grama de benzoato de sódio, que segundo a interessada prolongaria a validade das mercadorias.

Relata ainda o fluxo documental das remessas de mercadorias no mercado interno anteriormente à sua exportação, indicando que tal movimentação visava especificamente proporcionar o aproveitamento de crédito.

Indica também que as compras efetuadas pela interessada, no valor de R\$ 19.293.370,63, e relativas ao ano de 2004, só foram quitadas junto ao fornecedor STRATUS, em outubro de 2007, neste mesmo valor (sem juros, correção monetária ou multa). Em relação ao ano de 2005, os pagamentos foram efetuados igualmente em outubro de 2007 (fl. 68). Ressalta que à época dos pagamentos. a interessada já estava sob fiscalização do Fisco Estadual.

Com relação ao recebimento das vendas efetuadas por ocasião das exportações, à folhas 70, a fiscalização apresenta um quadro onde estão consignadas as datas e valores, que ocorreram nos anos de 2006 e 2007.

A fiscalização informa que a interessada não possuía registro no MAPA. A mercadoria PCNAA. por se tratar de um produto inadequado e inapropriado a fabricação de bebida de refrigerante de guaraná e não o concentrado de guaraná foi utilizado como artifício de "planejamento tributário", projetado unicamente para viabilizar transferências de créditos de tributos.

Considerando os fatos citados, a fiscalização concluiu que as notas fiscais faturas, documentos essenciais ao despacho aduaneiro de exportação, apresentavam informação de que se tratava de exportações do produto preparado não alcoólico concentrado de guaraná, tratando-se de informação inverídica, ou seja, o conteúdo de tais documentos não condiz com a verdade, tratando-se de falsidade ideológica, pois o que de fato ocorreu foi movimentação física de solução aquosa.

Assim, em face do disposto no inciso VI, do artigo 105, do Decreto-Lei nº 37/66 seria aplicável ao caso a pena de perdimento por ter sido apresentado documento necessário ao desembaraço com falsidade. Considerando que tais mercadorias foram exportadas, não sendo possível a sua localização, aplicou-se o disposto no § 3º, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, convertendo-se a pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias exportadas.

Cientificada (pessoalmente, fls. 05 e 95), a interessada apresentou a impugnação de folhas 2.233 a 2.274, anexando os documentos de folhas 2.275 a 2.346. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:

Que, o direito de impor penalidade está extinto, consumada a decadência.

Flagrante ilegalidade, abuso de poder, requer sejam extraídas peça processuais do respectivo processo, remetendo-as ao órgão do Ministério Público para as devidas providências legais;

Que, há duplicidade de procedimentos fiscais, os mesmos fatos já foram objeto de auto de infração lavrado sob nº 16024.000133/2009-94:

Que, há ofensa aos princípios do devido processo legal e da moti ação dos atos administrativos, a impugnante desconhece a existência de Mandado de Procedimento Fiscal anterior ao presente MPF, e que foi citado no relatório fiscal (fatos apresentados pelo BACEN);

Que, há falta de suporte fático, a impugnante adquiriu a referida mercadoria de empresa ativa e regularmente inscrita nos órgãos competentes, promoveu os beneficiamentos necessários por meio de terceiros (industrialização por conta e ordem), remeteu o produto resultado do beneficiamento para seu cliente localizado no exterior e, por fim, recebeu do cliente as divisas contratadas;

Que, as auditoras fiscais efetuaram um juízo de valor distante do momento em que o fato ocorreu, utilizando-se de divagações e de material de outro contribuinte para justificar aludida autuação;

Que, as auditoras fiscais afirmam que as análises dos produtos são da impugnante (fl. 46), entretanto, as mesmas não mencionaram que em momento algum foi efetuada qualquer análise laboratorial e química nos produtos da impugnante. O produto analisado à folhas 484 a 528 referem-se à amostra extraída de outra empresa;

Que, não é possível a autoridade fiscal emitir opinião sobre o produto ou o estabelecimento produtor desprovida de qualquer embasamento técnico fornecido por quem de direito, violando inclusive a competência do Orgdo Federal (MAPA) que registrou o produto em tela;

Que, a fiscalização empresta a conclusão equivocada do Fisco Estadual;

Que, o prego praticado nas operações foi condizente com os praticados no comércio;

Que, a autuação não possui provas idôneas. A falsidade ideológica carece de ser comprovada;

Que, o auto de infração lavrado pelo Fisco do Estado de São Paulo, e tomado como base pelas auditoras fiscais foi cancelado

pelo Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas, através da 13ª Câmara Julgadora;

Requer, sejam acolhidas as preliminares ou então seja declarado o lançamento tributário efetuado improcedente, sejam intimados impugnante e procuradores.

Analisando os argumentos apresentados pelo contribuinte, os fatos e documentos que desencadearam o lançamento, a DRJ entendeu pela improcedência do lançamento por ausência de provas, nos termos da ementa abaixo

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador: 13/09/2004, 16/09/2004, 24/11/2004, 07/12/2004, 25/07/2005*

DECADÊNCIA. PENALIDADES.

0 direito de impor penalidade extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar da data da infração.

*EXPORTAÇÃO. FALSIDADE IDEOLÓGICA.
CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO. PROVAS.*

Inexistindo elementos objetivos que autorizem concluir que as mercadorias efetivamente exportadas foram divergentes das mercadorias descritas nas notas fiscais e respectivas declarações de exportação o lançamento não deve prosperar por falta de suporte probatório. É ônus da autoridade autuante instruir o lançamento com todos os elementos de prova de fatos constituintes do direito da Fazenda.

Impugnação Procedente Crédito Tributário

Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso de ofício por tratar de matéria de competência da terceira seção.

Como já explicitado resta apenas analisar as razões que levaram a DRJ a concluir pela improcedência do lançamento.

Inicialmente cabe analisar o acolhimento da preliminar de decadência, que eximiu a contribuinte dos créditos decorrentes das infrações relativas às declarações de exportações registradas em 2004, no montante de R\$ 17.379.766,52 (dezessete milhões, trezentos e setenta e nove mil, setecentos e sessenta e seis reais e cinquenta e dois centavos).

Ora, a fazenda possui 5 (cinco) anos para realizar o lançamento, o qual quando não praticado nesse lapso temporal, decai o direito de celebrá-lo. Quanto ao tema é oportuno colacionar o conceito do professor Paulo de Barros Carvalho, vejamos:

A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação, e perante a inércia manifestada pelo interessado, deixando fluir o tempo, fulmina a existência do direito, decretando-lhe a extinção¹.

Como regra geral, o prazo de cinco anos, findo o qual se opera a decadência, tem início, de acordo com o inciso I do art. 173 do CTN, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Quando o lançamento for considerado nulo, o prazo se inicia na data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anterior, consoante prescreve o inciso II do citado artigo.

Entretanto, quando o tributo é sujeito ao lançamento por homologação o prazo decadencial passa a fluir da data do respectivo fato gerador, de acordo com o que prescreve o § 4º do art. 150 do CTN, *in verbis*:

§ 4º 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.

No caso em liça, a autoridade autuante, entendeu pela aplicação da pena de perdimento, nos termos do inciso VI, do art. 105² do Decreto-Lei nº 37/66, ao observar que teria sido apresentado documento falso no desembaraço, e assim como não é possível a localização da mercadoria exportada, a pena de perdimento foi convertida em multa, nos termos do § 3º do art. 23 do decreto-lei nº 1.455/76, que assim estabelece:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas "a" e "b" do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

§ 1 O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *In. Curso de Direito Tributário*. 18 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.p.482

² Decreto-lei nº 37/1966:

Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;

Vê-se que a legislação que a lei acima, apresenta norma específica sobre decadência, estabelecendo como marco inicial a data da infração, a qual no caso em espécie é a data das declarações de exportação, conforme estabelece os arts. 138 e 139 do decreto-lei nº 37/66:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

Ao observar que a contribuinte apenas foi notificado do lançamento em 27/05/2010 (fls. 05), acerta a decisão recorrida ao reconhecer a decadência do direito de impor a penalidade quanto as declarações de exportação apresentadas em 2004.

Já em relação ao mérito remanescente, entendeu a decisão recorrida que as provas apresentadas não permitem concluir que as mercadorias exportadas divergem daquelas descritas nas notas fiscais, esvaziando assim a acusação.

A decisão recorrida se a teve em especial aos laudos técnicos (fls. 484/528), utilizados pela fiscalização com fundamento para lavratura do auto de infração, e constatou que “os laudos não possuem ligação direta com as mercadorias exportadas, foram lavrados com base em análise de amostras retiradas de outros embarques pertencentes a outros contribuintes”.

Sobre a utilização de laudo técnico realizado em mercadoria que não tem relação com a mercadoria exportada, o então Terceiro Conselho de Contribuintes, assim se posicionou:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 27/10/2000 Ementa: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA.

LAUDO TÉCNICO. É imprestável para efeito de prova emprestada o laudo técnico elaborado para mercadoria que não possa ser comparada com a amostra da mercadoria submetida a despacho.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Ora, caberia a fazenda apresentar elementos suficientes para fundamentar sua pretensão creditícia, o que não o fez no caso dos autos, pois a acusação decorre de suposta exportação de mercadoria descrita no despacho de exportação como “Preparo composto não alcoólico” quando na verdade a mercadoria exportada seria imprestável para o consumo, por ser composta de mais de 95% de água, divergindo dos documentos que instruíram as declarações de importação. Acontece que não restou comprovado que a mercadoria realmente divergia das declarações de exportação, pois as provas utilizadas foram obtidas através da análise de mercadorias pertencentes a outros contribuintes.

Pelas razões acima, conheço do recurso de ofício para negar provimento.

Sala de sessões 24 de janeiro de 2012.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/02/2012 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 14/02/2012 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por LUIS MARC ELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 23/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10074.000506/2010-99
Acórdão n.º **3102-01.325**

S3-C1T2
Fl. 261

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator

CÓPIA