



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 9372

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10665.001627/2004-50
Recurso nº 132.484 De Ofício e Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 201-80.648
Sessão de 17 de outubro de 2007
Recorrentes SIDERÚRGICA ÁLAMO LTDA.
DRJ em Juiz de Fora - MG

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 09 / 01 / 08
Rubrica

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 10/07/1999 a 30/06/2004

Ementa: PROVA EMPRESTADA. NOVO CONTRADITÓRIO. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

A utilização de prova emprestada do Fisco Estadual é plenamente permitida no processo administrativo fiscal, desde que seja submetida a novo contraditório, mormente quando tenham sido realizadas diligências específicas com a finalidade de reforçar a acusação.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/07/1999 a 30/06/2004

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS DE ALÍQUOTA ZERO E NÃO TRIBUTADOS.

Insumos de alíquota zero geram créditos de valor nulo. Insumos não tributados não geram direito a crédito.

CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS ISENTOS.

A aquisição de insumos isentos de IPI não dá direito a creditamento fiscal.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA ENTRADA DOS PRODUTOS NO ESTABELECIMENTO E DO EFETIVO PAGAMENTO.

A não demonstração da efetiva entrada de produtos constantes de notas fiscais inidôneas e do seu efetivo pagamento implica a constatação da utilização de notas fiscais frias para acobertar as operações e conseqüente glosa de créditos do imposto registrados no livro de Apuração.

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09, 01, 08.
SSB
Sílvia Maria Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 9373

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/01/1991, 01/01/1999 a 31/12/1999

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. FRAUDE. CONFIGURAÇÃO.

A utilização de notas fiscais inidôneas para acobertar entradas de insumos no estabelecimento configura conduta fraudulenta, que sujeita o contribuinte à qualificação da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE AS ALÍQUOTAS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E AS ESCRITURADAS. DOLO. CONFIGURAÇÃO.

A divergência notória entre as alíquotas constantes das notas fiscais de saída e as escrituradas no livro de Apuração do imposto, reduzindo o montante dos débitos escriturados, caracteriza conduta dolosa, que sujeita o contribuinte à qualificação da multa de ofício.

Recursos de ofício e voluntário negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento parcial para excluir o item 1 do auto de infração (notas inidôneas).

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

José Antonio Francisco
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva e Antônio Ricardo Accioly Campos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09, 01, 08.
SB
Sílvia Barbosa
Mat.: Sipe 91745

CC02/C01
Fls. 9374

Relatório

Trata-se de recursos de ofício (fl. 8.991) e voluntário (fls. 9.023 a 9.038) apresentados contra o Acórdão nº 11.457, de 20 de outubro de 2006 (fls. 8.990 a 9.012), da DRJ em Juiz de Fora, cuja ementa foi a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2004

Ementa: AQUISIÇÕES NÃO COMPROVADAS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. *Comprovada a inidoneidade das notas fiscais escrituradas, cabe ao contribuinte comprovar o pagamento e a efetiva entrada das mercadorias em seu estoque, a fim de demonstrar, inclusive, a ausência de dolo de sua parte. A não comprovação autoriza a glosa do IPI creditado e a aplicação da penalidade qualificada.*

IPI. DIREITO AO CRÉDITO. *Não havendo a cobrança do IPI sobre os insumos utilizados na elaboração de produtos tributados, seja em face de alíquota zero; isenção ou porque tais insumos não estão incluídos no campo de incidência da exação, não há crédito a usufruir pelo adquirente desses insumos.*

DIFERENÇA ENTRE VALOR DESTACADO E ESCRITURADO. *A escrituração sistemática a menor, no livro de registro de saídas, de valores destacados nas notas fiscais deixa evidente o intuito de burlar a apuração do imposto devido, tornando-se exigível o imposto que deixou de ser recolhido além da multa de ofício qualificada.*


IPI. DIREITO AO CRÉDITO. AÇÕES JUDICIAIS. *Se não estiverem presentes, em favor do contribuinte, as condições previstas no Decreto nº 2.436, de 1997, e não tendo ele ação judicial específica, com trânsito em julgado, que o ampare, não pode configurar lançamento indevido aquele formalizado em virtude de utilização não autorizada por lei de créditos sobre insumos isentos, tributados à alíquota zero ou não-tributados.*

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 10/07/1999 a 30/06/2004

Ementa: DECISÃO ADMINISTRATIVA. ALCANCE. *Os aspectos relativos à constitucionalidade e legalidade de lei ou ato normativo escapam ao âmbito do julgamento administrativo.*

Lançamento Procedente em Parte”.

7 

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Silvio Barbosa
Mat.: Smp 91745

CC02/C01
Fls. 9375

Foi dada ciência do Acórdão à interessada em 09 de dezembro de 2005 (fl. 9.022) e o recurso voluntário foi apresentado, tempestivamente, em 11 de janeiro de 2006.

O auto de infração (fls. 5 e seguintes) apurou as infrações de recolhimento a menor e de falta de escrituração de IPI lançado em nota fiscal.

Segundo o Termo de Verificação de fls. 21 a 34, a interessada lançou no livro Registro de Apuração do IPI créditos decorrentes de entradas de insumos de alíquota zero e não tributados, a que denominou "créditos presumidos".

Ademais, a interessada teria escriturado créditos relativos a "notas fiscais de compras" para as quais não teria comprovado o pagamento e a efetiva entrada em seu estabelecimento, conforme abaixo reproduzido:

"25.2 Os pagamentos referentes às supostas compras de mercadorias amparadas pelas notas fiscais relacionadas no anexo 1 ao Termo de Intimação Fiscal 003 não foram comprovados pelo contribuinte, conforme descrito no item 13 acima. A efetiva entrada das mercadorias no estoque também não pôde ser comprovada, pois o contribuinte não possuía o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. As notas fiscais emitidas pelos supostos fornecedores dessas mercadorias foram consideradas inidôneas pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais. Por essas razões foram glosados os valores dessas notas fiscais lançados na escrituração contábil e fiscal do contribuinte. Os valores de IPI destacados nas notas fiscais e creditados no livro de Registro e Apuração do IPI foram demonstrados no 'Anexo 2 - Glosas de IPI ref. NF de compras sem comprovação dos pagamentos' deste Termo. Na coluna 'Glosa p/ PA' do referido anexo 2 foram consolidados os valores dos créditos de IPI a serem glosados em cada período de apuração. Os valores constantes dessa coluna foram transpostos para o 'Anexo 3 - Demonstrativo da Reconstituição da Apuração do IPI e dos Valores a Lançar' para consolidação dos valores a serem lançados em cada período de apuração do imposto. Os valores das Notas Fiscais deduzidos do IPI destacado foram objeto de glosa de custos conforme detalhado no 'Anexo 6 NF de compras sem comprovação dos efetivos pagamentos e entradas no estoque'. Esta infração gerou reflexo também na apuração do PIS não cumulativo, de dezembro de 2002 a dezembro de 2003, implicando no lançamento de ofício dos valores creditados do imposto indevidamente calculado sobre os custos glosados. Estas irregularidades foram objeto de qualificação da multa, pela utilização de documento que o contribuinte devia saber que era falso ou inexato, reduzindo indevidamente o imposto devido, motivando a representação fiscal para fins penais. Cópias das notas fiscais apreendidas pela fiscalização estadual foram anexadas aos autos."

A segunda infração referiu-se a emissão de "notas fiscais de vendas de produtos com destaque de IPI sem no entanto proceder à escrituração do valor integral do imposto nos livros Registro de Saldas e Registro de Apuração do IPI, conforme Anexo 4 do Termo de Verificação Fiscal e subitem 25.3 do mesmo":

gou

7

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Sílvia Barbosa
Mat.: Suple 91745

CC02/C01
Fls. 9376

"25.3 A quase totalidade das notas fiscais de venda referentes ao produto 'Corpos moedores cylpebs', classificação fiscal 7325.9100, foram emitidas com destaque de IPI a alíquota de 10% (alíquota correta), sendo lançadas no livro Registro de Saídas e no livro Registro de Apuração do IPI com alíquotas menores ou iguais a 5%. As diferenças entre o IPI destacado e o lançado nos livros fiscais, por nota fiscal emitida, estão demonstradas no 'Anexo 4' a este Termo de Verificação Fiscal. Os valores não lançados em cada período de apuração de julho de 1999 a maio de 2004 foram resumidos no 'Anexo 5' deste Termo. Esta irregularidade foi objeto de qualificação da multa, pela inserção de elementos inexatos nos livros de Registro de Saídas e Registro de Apuração do IPI, reduzindo indevidamente o imposto devido, motivando a representação fiscal para fins penais. Chamamos a atenção para o fato de não ter havido nenhum recolhimento de IPI no período autuado. Foram anexadas aos autos cópias dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do IPI, bem como as originais das quintas vias das notas fiscais emitidas no processo de representação fiscal para fins penais. Das 4003 notas fiscais apreendidas, apenas 16 tiveram o valor do IPI destacado integralmente registrado na escrituração fiscal."

O Acórdão de primeira instância manteve a autuação quanto aos créditos de insumos de alíquota zero, não tributados e isentos, afastando, entretanto, a qualificação da multa, por entender que o registro dos mencionados créditos, no livro de Apuração, como "créditos extemporâneos" ou "créditos presumidos" não comportou dolo.

Manteve, também, a glosa de créditos de notas fiscais consideradas inidôneas, considerando ter a interessada utilizado "notas fiscais que não correspondem, de fato, às operações nelas descritas", o que constituiria conduta dolosa.

Quanto ao IPI destacado e não escriturado, não admitiu a argumentação da interessada de que teria havido mera "falta de controle administrativo", mantendo a qualificação da multa.

No recurso inicialmente a interessada mencionou as questões levantadas na impugnação.

Alegou que o Supremo Tribunal Federal, no RE nº 353.657, teria decidido que a não-cumulatividade do IPI implicaria direito de crédito ainda quando não houvesse cobrança do imposto na etapa anterior do ciclo produtivo.

No tocante aos créditos glosados, alegou que a Fiscalização teria baseado seu trabalho "exclusivamente na aceitação e apropriação dos trabalhos desenvolvidos pelo fisco estadual, sem se preocupar em exames por sua conta própria, chegando, até, a acolher os mesmos argumentos do fisco estadual". Ademais, alegou que foi juntada relação das compras, com identificação do fornecedor, da data, do número e do valor de emissão da nota fiscal, juntamente com o número e o valor do cheque relativo ao pagamento.

Sustentou que justificou a não apresentação de toda a documentação pelo seu volume e afirmou que, à época dos fatos, os fornecedores ainda não haviam sido declarados inidôneos. Ademais, não teria como ter conhecimento dos dados cadastrais dos fornecedores.

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Silvio Barbosa
Mat. Supe 91745

Alegou que a afirmação da Fiscalização de que a multa fora qualificada pelo fato de a interessada "dever saber" que a documentação era falsa seria inadmissível, por se tratar de acusações "gratuitas".

Voltou a tratar da não-cumulatividade do imposto, afirmando tratar-se de "imperativo constitucional" e citou novamente decisões do Supremo Tribunal Federal. Além disso, alegou que não requereu declaração de inconstitucionalidade em sua impugnação e citou ementas de acórdãos deste 2º Conselho de Contribuintes a respeito do direito de crédito na aquisição de insumos de alíquota zero.

Depois de manifestar-se a respeito da renovação de todos os argumentos constantes da impugnação, passou a tratar do recurso propriamente dito.

Alegou que a volumosa documentação probatória *"esteve à disposição do fisco federal que dispensou qualquer exame, preferindo adotar as conclusões e argumentações do fisco estadual, transcrevendo-as como suficientes para elaborar as exigências fiscais de imposto de renda das pessoas jurídicas e decorrentes"*.

Ademais, a autoridade julgadora de primeira instância teria adotado a mesma solução, considerando que *"a prova emprestada é tranquilamente aceitável na seara tributária"*.

Entretanto, alegou que não se trataria de prova emprestada, mas de presunção, uma vez que, segundo o Relator, as conclusões do Fisco Estadual seriam dotadas de fé pública, sem levar em conta o fato de que o agente fiscal seria falível.

Alegou que os documentos constantes do anexo 1 ao recurso demonstrariam que *"as alegações de inidoneidade de empresas e documentos são frutos de opiniões e julgamentos pessoais da fiscalização estadual"* e que, na maioria dos casos, *"a declaração de inidoneidade se deu após a data das aquisições feitas pela recorrente, ou inexistente"*.

Assim, em relação aos fornecedores Almeida Souza Com. Repr. Ltda., Com. Deusandrade, Comercial Manaus, Comercial Santos e Nunes Ltda., Distribuidora Gusafer Ltda., Matozinhos e Neves Comércio Ltda., Tri Transportes, WM Distribuidora de Ferro e Aço, inexistiriam atos de declaração de inidoneidade.

Em relação às empresas AFH Ferro e Aço Ltda., CGC Empreendimentos, Comercial Planifer, DHMaq Mineração e Terraplenagem Ltda., Kalil Suares Indústria de Aço Ltda., MCM Minas Comércio de Metais Ltda., Nascimento Campos & Cia. Ltda., as aquisições teriam se dado anteriormente às declarações de inidoneidade, pelo motivo de as notas fiscais serem *"diferentes das autorizadas, sem qualquer outro esclarecimento que pudesse dar base à declaração"*.

As demais empresas tiverem a declaração de inidoneidade efetuada em período posterior ao da autuação e a Fiscalização, ao tentar impor tais declarações de forma retroativa, teria infringido *"o princípio de que a lei não retroage em prejuízo do contribuinte"*.

Afirmou que a primeira instância utilizou jogo de palavras para tentar convencer de que não teria ocorrido a falta de análise das declarações de inidoneidade pelo Fisco Federal.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
SILVIO BARBOSA
Mat.: SIAPE 91745

Assim, em que pese ter juntado aos autos relação de fornecedores, com indicação da nota fiscal e pagamento, e relação dos principais produtos adquiridos, a autoridade julgadora estaria “predisposta a não acatar os argumentos e comprovações apresentados”.

Em relação ao ponto em que o Acórdão menciona o levantamento de produção efetuado pela interessada, para justificar o consumo dos produtos adquiridos, alegou que a conclusão teria sido de que, “por mais que as quantidades de matérias-primas relacionadas nota a nota pela empresa no anexo III (fls. 8.924 a 8.966) ‘fechem’ com o consumo de matérias-primas calculado em função da produção do estabelecimento, isso não comprova que as matérias-primas consumidas pela produção tenham entrado no estabelecimento acobertadas exatamente por aquelas notas fiscais que foram objeto do presente lançamento”. A afirmação da autoridade julgadora de que a análise do anexo IV apresentado pela autuada demonstraria que “as matérias-primas efetivamente consumidas na produção” teriam entrada no seu estabelecimento desacobertadas por notas fiscais, demonstraria a sua predisposição em manter o lançamento, uma vez que a comprovação exigida “esteve à disposição da fiscalização, que não dispensou seu tempo em examiná-la (...)”.

Dessa forma, estaria juntando aos autos, com o recurso, amostragem da documentação “colhida aleatoriamente, de cópias de notas fiscais glosadas, acompanhadas de cópias dos cheques de liquidação (Anexo II)”. Esclareceu que a utilização de cheques em valores menores teria a função de evitar a cobrança de taxa bancária, com base na Circular BCB nº 3.103/2002.

A respeito da conclusão do Acórdão de que se trataria de notas frias, alegou que representaria mera “inferência”.

Ainda afirmou que seria prática corrente das usinas siderúrgicas a adoção da cláusula “CIF” na aquisição de insumos, questão ignorada pelo Fisco Estadual, ao exigir a comprovação do pagamento de frete para todas as entradas. A ausência de comprovação, dessa forma, não seria possível, porque a negociação do frete se deu entre os transportadores e os fornecedores.

Quanto à exacerbação da multa de ofício, alegou que em momento algum a Fiscalização teria caracterizado qualquer ação da recorrente como ensejadora do agravamento. Citou ementas de acórdãos administrativos que trataram da aplicação da multa de ofício. Ainda mencionou os Acórdãos nºs 201-73.479, 201-73.828, 202-11.322 e 201-73.656.

Por fim, requereu o cancelamento da autuação, ressaltando que teria demonstrado a regularidade das operações, que não seria possível o lançamento na pendência de exame da matéria pelo Poder Judiciário e que não teria havido fraude.

O arrolamento de bens foi efetuado de acordo com fls. 9.039 e 9.337 e confirmado no despacho de fl. 9.365.

É o Relatório.

gou

[assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
<i>SSB</i> Sílvia Siqueira Barbosa Mat. Stape 91745

CC02/C01 Fls. 9379

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

No tocante ao recurso de ofício, trata-se de qualificação da multa de ofício sobre as diferenças de imposto apuradas em função da escrituração de créditos de insumos de alíquota zero, isentos e não tributados.

A conduta da interessada, nessa matéria, resumiu-se a escriturar créditos não destacados em notas fiscais de entrada, uma vez que se tratou de insumos desonerados da incidência do IPI.

Em que pese tratar-se de conduta consciente, baseou-se em entendimento doutrinário e jurisprudencial e, no contexto de tal entendimento, em documentação que lhe dava suporte.

Portanto, embora se tratasse de entendimento não admitido pela Secretaria da Receita Federal, não representou conduta dolosa, uma vez que a interessada, nesse procedimento, não se utilizou de fraude ou de má-fé, mas apenas sujeitou-se, ao adotar procedimento não admitido pela Receita Federal, a ser autuada e a defender a sua tese em impugnação de lançamento.

Dessa forma, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, restaram as seguintes matérias: glosas de créditos relativos a insumos de alíquota zero, isentos e não tributados, glosa de créditos escriturados com base em notas fiscais inidôneas e qualificação da multa de ofício, falta de escrituração de imposto lançado em notas fiscal e qualificação da respectiva multa de ofício.

Entretanto, preliminarmente, alegou a interessada que não seria possível o lançamento na pendência de exame da matéria pelo Judiciário.

Refere-se a interessada, supostamente, a uma contestação judicial do procedimento do Fisco Estadual, que sequer restou demonstrada a contento nos autos.

Não se tratou, portanto, sequer de ação judicial apresentada contra a União Federal, não havendo que se falar em obstáculo ao lançamento.

Ademais, o lançamento é atividade privativa da autoridade fiscal e não pode sofrer restrições, no que se refere à constituição do crédito tributário. O que pode ocorrer é a obtenção de medida judicial para suspender a exigibilidade do crédito, enquanto não transite em julgado a ação, o que não ocorre no caso dos autos.

Passa-se ao exame das matérias de mérito.

1) Créditos de insumos de alíquota zero, não tributados e isentos

1.1) Insumos isentos

SSB *7*

Inicialmente, a questão não se resolve de forma simples sob a alegação de que a não-cumulatividade seria um instituto jurídico que deveria ser analisado exclusivamente sob tal prisma.

A mesma assertiva pode ser aplicada ao caso de insumos de alíquota zero, cujo direito de crédito tem sido afastado por este 2º Conselho de Contribuintes.

Ademais, as referências ao Parecer PGFN nº 405, de 2003, publicado no DOU de 26 de março de 2003, devem ser entendidas sob o ponto de vista da discussão que se fazia à época de sua publicação e ainda se faz no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

O STF, de fato, reconheceu o direito de crédito relativamente aos insumos isentos. À época, chegou também a reconhecer o direito relativo a insumos de alíquota zero, considerando que se trataria de situação similar à da isenção. Portanto, o Parecer tinha como um dos objetivos afastar tal similaridade, o que não implica que tenha reconhecido o direito de crédito no caso de insumos isentos.

No tocante aos insumos isentos, o Supremo Tribunal Federal posicionou-se favoravelmente ao direito de crédito, no caso de insumos adquiridos da Zona Franca de Manaus.

Foram duas as razões que, em princípio, levaram o STF a adotar o posicionamento, no julgamento do RE nº 212.484: não existência de ofensa ao princípio da não-cumulatividade e efetividade da norma isentiva.

Assim, o creditamento seria necessário para evitar o diferimento da tributação para a etapa seguinte (efetividade da norma) e, nesse contexto, não haveria ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

O trecho do voto do Ministro Nelson Jobim no RE nº 212.484, reproduzido abaixo, demonstra a conclusão (STF, [http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/frame.asp?classe=RE &processo=212484&origem=IT&cod_classe=437](http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/frame.asp?classe=RE&processo=212484&origem=IT&cod_classe=437), <23 jul 2004>):

"Ora, se esse é o objetivo, a isenção concedida em um momento da corrente não pode ser desconhecida quando da operação subsequente tributável. O entendimento no sentido de que, na operação subsequente, não se leva em conta o valor sobre o qual deu-se a isenção, importa, meramente em diferimento."

Mais adiante, continua:

"Com a vênua do eminente Ministro-Relator, ousou divergir, com o pressuposto analítico do objetivo do tributo de valor agregado. O que não podemos, por força da técnica utilizada no Brasil para aplicar o sistema do tributo sobre o valor agregado não-cumulativo, é torná-lo cumulativo e inviabilizar a concessão de isenções durante o processo produtivo."

Tenho cautela que impõe a técnica do crédito e não de tributação exclusiva sobre o valor agregado. Tributa-se o total e se abate o que estava na operação anterior. O que se quer é a tributação do que foi agregado e não a tributação do anterior, caso contrário não haverá

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Silvio Barbosa
Mat. Sapa 91745

CC02/C01
Fls. 9381

possibilidade efetiva de isenção: é isento numa operação, mas poderá ser pago na operação subsequente."

Dessa forma, ao menos nos casos de isenção, deveria prevalecer a técnica do IVA e não a do IPI, sob pena de anulação da isenção de produtos durante o processo produtivo.

Entretanto, a conclusão é contraditória, pois o modelo de não-cumulatividade do IPI é o de imposto sobre imposto.

Ademais, deve-se considerar que uma análise minuciosa dos casos de isenção contradiz o argumento acima reproduzido de que a sistemática do IPI poderia "inviabilizar a concessão de isenções durante o processo produtivo".

É que os casos de isenção, que constam do art. 51 do RIPI de 1999, são quase que totalmente relativos a produtos acabados ou a insumos empregados em produtos acabados isentos. A única exceção à constatação é a do inciso VIII, que se refere a papel para impressão de música.

A razão disso é que, em princípio, a isenção sobre insumos em geral não tem propósito, pois se está a falar de imposto incidente sobre produtos industrializados, que somente têm função e utilidade quando acabados.

Ademais, o atual regulamento, em seu art. 69, prevê a isenção, de acordo com as disposições legais, somente em relação a produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, o que exclui as matérias-primas não industrializadas.

Mais do que isso, o inciso II do referido artigo tem uma clara denotação de referir-se a produtos acabados, pois fala em produtos fabricados na ZFM que devam ser comercializados em qualquer outro ponto do País, sendo que as exceções, também, somente recaem sobre produtos acabados, como os automóveis.

Se a isenção se aplicasse também a insumos, então as partes e peças de automóveis fabricadas na ZFM (usando o mesmo exemplo) não estariam incluídas nas exceções e, em consequência, estariam isentas, o que seria absurdo, pois bastaria que se exportassem para fora da ZFM todos os componentes não montados de automóveis para serem montados fora da ZFM, fraudando-se a lei, pois o IPI somente recairia sobre os valores agregados.

Por fim, observe-se que é precisa a observação da autoridade de primeira instância quanto às contradições relativas ao alegado direito de crédito, no que tange ao ressarcimento de valores nunca anteriormente recolhidos.

Dessa forma, em que pesem os fortes argumentos a favor do direito de crédito, entendo não haver, na prática, razão jurídica para o creditamento.

1.2) Insumos de alíquota zero

Quanto ao alegado direito de crédito decorrente da entrada de insumos de alíquota zero, esclareça-se, inicialmente, que, após a Lei nº 9.779, de 1999, no IPI o resultado da tributação, ao final, é, em princípio, igual ao apurado pela aplicação da alíquota do produto final sobre o valor de sua base de cálculo, uma vez que, sendo esse valor maior do que os

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>09</u> / <u>01</u> / <u>08</u> .
S. João Barbosa Mat.: Sape 91745

créditos, é devida a diferença, e, sendo menor, o contribuinte passa a ter direito de crédito, que poderá ser utilizado, na pior das hipóteses, para compensar débitos de outros tributos federais.

O IPI é um imposto mais complexo do que o IVA, pois tem alíquotas variadas. As alíquotas do IPI, inicialmente fixadas pelo Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, podem ser alteradas pelo Poder Executivo, segundo o art. 4º, I e II, do referido Decreto-Lei, "*quando se torne necessário atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou, ainda, para corrigir distorções*". Essas alterações incluem a redução da alíquota a zero e a sua majoração em até trinta pontos percentuais.

Além disso, segundo a Constituição, a fixação das alíquotas deverá atender o princípio da seletividade, sendo tanto menores quanto mais essenciais os produtos tributados.

Esse sistema não seria possível no IVA, pois a seletividade, na prática, só se aplica aos produtos acabados. Os produtos intermediários, matérias-primas e materiais de embalagens podem ser, em princípio, utilizados na fabricação de produtos diversos e sua essencialidade depende da do produto em cuja fabricação sejam utilizados.

As distorções que eventualmente existam, no caso do IPI, são corrigidas naturalmente pela compensação com os créditos (conforme acima exposto, o resultado final da tributação do IPI é, em regra, a alíquota aplicada ao valor do produto acabado), o que não ocorreria no modelo do IVA, cuja incidência é estanque.

Em relação aos produtos acabados, a alíquota zero visa a sua desoneração, em função da essencialidade e dos objetivos de política governamental. Já em relação aos insumos, seu objetivo se conforma à tributação dos produtos em que são empregados.

Pode ocorrer que todos os produtos em que são empregados um certo insumo sejam isentos, de alíquota zero ou imunes, ou que apenas certos produtos o sejam.

No primeiro caso, a alíquota do insumo seria naturalmente fixada em zero, para evitar a incidência do imposto na operação anterior, com apuração de saldo credor na seguinte.

É só aparentemente vantajoso para a União fixar alíquota positiva para todos os insumos, para obter uma antecipação do valor do imposto. De fato, a incidência do imposto, nessa situação, acarretaria crédito para o estabelecimento comprador, que resultaria em direito a ressarcimento. Como consequência, o pedido de ressarcimento desse crédito exigiria da máquina administrativa um custo com processos, análises e diligências, que tornaria desvantajosa a incidência do imposto na operação anterior.

No segundo caso, havendo também produtos fabricados tributados a alíquotas positivas, a vantagem ou não da fixação da alíquota dos insumos em zero depende do volume de produção dos produtos tributados e de suas alíquotas.

Num caso em que a matéria-prima seja majoritariamente empregada em produtos essenciais de alíquota zero, certamente a alíquota do insumo deve ser fixada em zero, para não gerar saldo credor para os fabricantes desses produtos, evitando o aumento de custos, tanto para a Administração fiscal como para os contribuintes.



Veja-se, por exemplo, o caso do malte, que é empregado na fabricação de vários alimentos essenciais e também na fabricação de cerveja. Sua alíquota é zero, porque a alíquota dos produtos essenciais nos quais é empregado também é zero. Se fosse adotada uma alíquota positiva, em face de o insumo ser empregado na fabricação da cerveja, não haveria aumento de arrecadação e os produtores de malte arcariam com custos administrativos, em razão da necessidade de pedido de ressarcimento ou efetuação de compensação, e a Receita Federal ainda teria que fiscalizar os produtores para analisar o direito de crédito.

Há outros exemplos de insumos que têm alíquota zero, como o açúcar (2940.00) e a glicose (1702.30.01), e são utilizados em vários produtos alimentícios essenciais e em outros, tributados a alíquotas positivas (Ex.: 2202.10.00).

Considerando-se que a técnica de fixação de alíquotas do IPI exige a utilização de uma tabela (TIPI), em que os produtos são classificados de acordo com regras próprias, não seria possível, por exemplo, separar o malte pelo seu emprego no produto final. Em outras palavras, não seria possível, da tabela, constarem duas classificações diversas para o malte, uma, por exemplo, para "malte utilizado na fabricação de cerveja", com alíquota positiva, e outra para "outros maltes", com alíquota zero.

Portanto, é inegável que a utilização de insumos em produtos essenciais exige a fixação de sua alíquota em zero.

A concessão de créditos, relativamente a insumos de alíquota zero, por sua vez, desvirtuaria completamente o sistema.

Primeiramente, porque se sabe que, sendo o IPI imposto cumulativo do tipo "imposto sobre imposto", quando a empresa fabricante de produto não essencial adquira insumo de alíquota zero, esse produto será tributado, ao final, pelo valor decorrente da incidência da alíquota sobre o preço.

Assim, no exemplo citado, a fixação da alíquota da cerveja levou em conta essa técnica. Se se admitisse o creditamento, haveria uma diminuição da tributação que se pretendeu impor ao produto acabado.

Ademais, como a alíquota prevista na TIPI para o insumo é zero, para possibilitar o cálculo do direito de crédito, relativamente a insumos de alíquota zero, criou-se um método para determinar a alíquota, que consiste na apuração da alíquota média dos produtos em que os insumos são empregados. Portanto, de acordo com esse método, quanto menos essenciais os produtos acabados maior seria o direito de crédito de seus fabricantes.

Assim, reconhecer o direito de crédito nesses casos poderia gerar uma distorção no fornecimento dos insumos, já que os fabricantes de produtos não essenciais poderiam pagar preço maior pelos insumos, o que provocaria, indiretamente, um desequilíbrio nas condições de concorrência para os fabricantes de produtos essenciais.

Enfim, os consumidores de produtos essenciais pagariam a conta da redução da carga tributária dos produtos não essenciais, distorcendo completamente o princípio da seletividade e os objetivos da política governamental.

Nesse caso, nem mesmo o aumento da alíquota do produto não essencial pelo Executivo resolveria o problema, pois haveria, em consequência, aumento do direito de crédito

[Assinatura]

[Assinatura]

dos seus produtores. Então, restaria ao Executivo aumentar a alíquota dos insumos, prejudicando os produtores e os fabricantes de produtos essenciais, em razão dos efeitos já anteriormente citados.

São essas as considerações mais importantes a respeito do tema, mas ainda há algumas outras que devem ser colocadas.

A primeira delas é o fato de não ter a emenda Passos Porto, relativamente ao ICMS, previsto a anulação de créditos, relativamente a insumos de alíquota zero. No contexto do objetivo da emenda constitucional, isso somente pode ter ocorrido pelo fato de nunca se ter imaginado que esse direito pudesse existir. Da mesma forma, tampouco previu a lei a forma de calcular o alegado direito.

Ademais, alíquota zero não se confunde com isenção.

Como se sabe, a isenção somente pode ser fixada por lei. Em regra, as alíquotas também somente podem ser fixadas por lei, exceto no caso do IPI e de alguns outros tributos federais.

Portanto, no caso geral, a alíquota deve ser fixada por lei, da mesma forma que a isenção, e, nesses casos, a fixação de alíquota em zero tem os mesmos efeitos de isenção, pois é concedida por lei e somente pode ser revogada por lei.

Isso não significa que alíquota zero seja isenção, mas sim que a lei pode usar a técnica de fixar a alíquota em zero para conceder a isenção. Assim, alíquota zero representa isenção somente quando for fixada por lei, mas desde que somente lei possa revogá-la.

No caso do IPI, entretanto, isso é impossível, pois a fixação das alíquotas deve ser feita por produto e o Poder Executivo pode aumentá-la em até trinta pontos percentuais, de acordo com sua política governamental, não estando sujeita a matéria aos princípios da legalidade e da anterioridade geral.

Então, pelo fato de a fixação da alíquota se destinar à execução da política governamental e ao princípio da seletividade, no caso do IPI, a lei não pode utilizar a técnica de fixação de alíquota em zero para concessão de isenção.

Ademais, a isenção incide sobre algum dos aspectos da hipótese de incidência, como a base de cálculo (redução a zero), o sujeito passivo (isenção subjetiva), o local de ocorrência do fato gerador (incentivo regional), etc., sendo que a alíquota é entidade jurídica externa ao fato gerador. A esse respeito, vale a pena citar as conclusões de Geraldo Ataliba¹, logo após ter citado Alfredo Augusto Becker:

"44.13 A base calculada é um fator individual de determinação da grandeza do débito. A alíquota, um fator genérico. Dizemos 'individual', a base porque o dado numérico por ela fornecido varia conforme cada fato individual (fato imponível) realizado. Sendo perspectiva dimensível do aspecto material, fornece um dado essencial à individualização do débito, dado este que varia de fato concreto para fato concreto (cada fato imponível tem a sua dimensão)."

Silvio

¹ Hipótese de incidência tributária. São Paulo, Saraiva, 1993, p. 103).

44.13.1 Já a alíquota - por ser estabelecida objetivamente em lei - é um fator estável e genérico. Assim, a combinação do dado numérico genérico (alíquota) permite a fixação do débito correspondente a cada obrigação.

44.14. Do exposto, se vê que a base calculada é uma grandeza insita à coisa tributada, que o legislador qualifica com esta função. Alíquota é uma ordem de grandeza exterior, que o legislador estabelece normativamente e que, combinada com a base impositiva, permite determinar o quantum do objeto da obrigação tributária."

Ainda se deve analisar a mais absurda das alegações utilizadas para defender a existência de crédito, que é a afirmação completamente falsa de que não existiriam limites constitucionais para o direito de crédito, em função do princípio da não-cumulatividade.

Ora, é óbvio que, se o direito de crédito decorre da não-cumulatividade, seu limite é exatamente o que permite que ela seja cumprida, de acordo com o método adotado pela Constituição, que é o de "imposto sobre imposto". Ir além daí é distorcer a Constituição.

Se o modelo adotado no Brasil para a não-cumulatividade é o de "imposto sobre imposto", então é óbvio que, se a alíquota é zero na operação anterior, a inexistência de crédito na operação subsequente, além de não violar o princípio, é decorrência direta de sua própria aplicação.

Quanto às alegações de que os cálculos seriam irrelevantes para o caso, em tais teses, que tentam apoiar-se tão-somente em alegações de princípios, não há uma linha sequer de argumentação consistente que demonstre a suposta violação da não-cumulatividade, sobressaindo-se uma argumentação retórica baseada em assertivas não demonstradas e argumentos de autoridade que insistem em afirmar que a Constituição concede o direito, que não pode ser limitado por lei, etc. etc.

Tentam, ademais, afastar qualquer possibilidade de demonstração lógica, contábil e matemática, que evidenciam o fato de se tratar de teses absurdas.

Por fim, a alegação de que a incidência do IPI, na etapa anterior, seria irrelevante é uma falácia. Veja-se que, segundo a tese da recorrente, quando o IPI incide, escritura-se o crédito destacado na nota fiscal. Quando não incide, havendo isenção ou alíquota zero, muda-se a regra, criando-se métodos alternativos de apuração do crédito, exatamente por que o crédito não existe.

Portanto, é inadmissível o creditamento, relativamente a insumos de alíquota zero e não tributados.

1.3) Insumos não tributados

Finalmente, quanto aos insumos não tributados, a situação é bastante semelhante ao caso de alíquota zero, mas comporta duas observações adicionais, que demonstram que o equívoco da tese da interessada é ainda mais absurda.

Primeiramente, há que se ter em conta que o IPI incide sobre produtos industrializados e que, portanto, não incide na entrada de insumos não tributados porque são eles considerados não industrializados.

Silvio S. Barbosa

Entretanto, o produto que resulta da industrialização sobre tais insumos é industrializado e, portanto, sofre a incidência do IPI.

O insumo é consumido no processo de industrialização, de forma que não há que se cogitar da "manutenção" da não incidência na saída do produto industrializado.

Se assim fosse, na apuração da base de cálculo de todo e qualquer produto industrializado ter-se-ia que excluir o valor relativo às formas primárias dos insumos utilizados. Por exemplo, na saída do aço, ter-se-ia que excluir o valor do minério de ferro, o que é obviamente absurdo.

Ademais, note-se que, em princípio, a aquisição de insumo não tributado ocorre de forma incidental e, em regra, refere-se à etapa anterior ao processo de industrialização.

No caso de insumo isento, a aquisição do insumo, para industrialização, ocorre no meio da cadeia produtiva, o que implica tratar-se de duas situações completamente diversas.

Quanto aos insumos não tributados, imaginem-se duas situações: na primeira, o industrial adquire o insumo de um fornecedor, que o extrai da natureza, na forma *in natura*, e assim o vende; na segunda, o próprio industrial é o extrator.

Nesse caso, a análise visa demonstrar que seria absurdo qualquer creditamento efetuado pelo industrial, relativamente ao insumo não tributado.

Na segunda hipótese acima mencionada, obviamente, não haveria crédito algum, porque o insumo foi extraído e submetido ao processo pelo próprio industrial. A base de cálculo do imposto, na saída do produto industrializado, seria o valor total da operação.

A primeira hipótese difere da segunda apenas pela inserção de um intermediário no processo, que não é contribuinte do IPI.

Essa operação, portanto, seria irrelevante para efeito de incidência do imposto, que somente se iniciaria na saída seguinte (saída de produto industrializado do estabelecimento industrial). Tal irrelevância se demonstra exatamente pela existência de uma hipótese que engloba as duas etapas.

Nesse caso, nem na sistemática da não-cumulatividade pelo valor agregado poder-se-ia cogitar de alguma exclusão da base de cálculo, simplesmente porque o produto industrializado nunca foi submetido à tributação anterior pelo imposto. Assim, a argumentação da interessada desenvolvida para o caso de alíquota zero não poderia ser aplicada ao caso da não incidência.

Ademais, no caso de isenção, não se poderia fazer comparação semelhante, uma vez que a isenção é concedida, em regra, em razão do local da produção.

Se os dois estabelecimentos (fornecedor e adquirente) fossem localizados na Zona Franca de Manaus, por exemplo, a saída do produto industrializado sempre seria beneficiada pela isenção, não se havendo que falar em crédito. Se o adquirente estivesse localizado fora da área de isenção, não seria admissível a segunda situação anteriormente mencionada.

Jan

7

Brasília, 09 de 01 de 08.

Silvio Zaccaro Barbosa

Dessa forma, o caso de insumo não tributado é bastante peculiar e permite, pela comparação efetuada, concluir-se que seria ainda mais absurdo o direito de crédito.

2.1) Notas fiscais inidôneas

Inicialmente, é preciso esclarecer que o conceito de inidoneidade não se confunde com o de documentação tributariamente ineficaz.

A documentação tributariamente ineficaz corresponde àquela assim declarada por súmula, nos termos da Portaria MF nº 187, de 1993, o que, por si só, inverteria o ônus da prova quanto à regularidade das operações.

A Fiscalização, nessa hipótese, não precisaria investigar as entradas, cabendo ao sujeito passivo, na impugnação de lançamento, a demonstração do contrário.

A inidoneidade formal é a prevista no art. 322 do RIPI/2002 e diz respeito unicamente a aspectos formais das notas fiscais que, se em desacordo com o Regulamento, não fazem prova contra o Fisco.

No presente processo, trata-se de inidoneidade material, que é apurada por meio de diligências específicas.

Não se trata de inversão de ônus de prova, uma vez que, na ação fiscal, deve ser demonstrada a inidoneidade. A prova em contrário que deve ser apresentada na impugnação de lançamento visa contestar as provas colhidas no curso da ação fiscal.

Portanto, a afirmação da interessada de que a Fiscalização teria baseado seu trabalho “exclusivamente” na aceitação e apropriação dos trabalhos desenvolvidos pelo Fisco Estadual não condiz com a realidade dos fatos.

A Fiscalização, obviamente, acatou o levantamento efetuado pelo Fisco Estadual para identificar quais notas fiscais seriam passíveis de caracterização como notas frias.

Entretanto, não se contentou com tal apuração e procurou demonstrar, com a intimação dos transportadores, que os produtos não entraram no estabelecimento da interessada, com suporte naquelas notas fiscais.

Ademais, intimou a interessada a demonstrar a efetiva entrada dos produtos e o seu pagamento.

A alegação da interessada de que teria demonstrado a idoneidade da documentação, como se verá a seguir, não se sustenta, ainda que com base na amostra de documentação que juntou aos autos.

Aliás, o procedimento da autoridade julgadora de primeira instância de considerar que o ônus da prova seria da interessada, não admitindo perícia ou diligência, é corriqueiro, em face do entendimento consagrado de que, para justificar a diligência ou perícia, o impugnante deve demonstrar nos autos que, de fato, possa trazer documentação relevante ao processo.

[Handwritten signature]

[Handwritten mark]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
SSB
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Slape 91745

CC02/C01
Fls. 9388

A alegação de que, à época dos fatos, a documentação não seria considerada inidônea merece ressalvas, uma vez que, primeiramente, não é possível declarar a inidoneidade de documentação fiscal no ato de sua impressão ou utilização.

A inidoneidade se apura, necessariamente, no futuro, relativamente à documentação emitida no passado.

Ademais, não se trata de questão meramente "cadastral". O que importa, no caso de documentação inidônea, é saber que as operações que nela se basearam são, em princípio, ilegítimas.

O exame da inidoneidade, no caso de documentação tributariamente ineficaz, não se resume a um aspecto formal, mas sempre a alguma constatação de fato, como a emissão de documentação sem autorização, a inexistência de fato da empresa, etc. A situação cadastral apenas revela formalmente o que de fato se constatou.

Quanto à alegação de que não se trataria de prova emprestada, mas de presunção, também não condiz com a realidade dos fatos.

A Fiscalização emprestou a prova do que foi apurado pelo Fisco Estadual. Toda prova, por si só, inverte o ônus de provar o contrário, seja ela emprestada ou não. Não se trata de mera presunção, mas de efeito probante.

Veja-se que a utilização de prova emprestada é plenamente admissível no processo administrativo fiscal, desde que submetida a novo contraditório, como ocorreu no presente caso, uma vez que, nessa modalidade de processo administrativo, a prova não precisa ser produzida no próprio processo.

Entretanto, como já reportado anteriormente, a Fiscalização ainda apurou outros fatos que corroboraram as provas emprestadas e intimou a interessada a manifestar-se a respeito do apurado. Isso nada tem a ver com presunção.

No que diz respeito à afirmação de que "*as alegações de inidoneidade de empresas e documentos são frutos de opiniões e julgamentos pessoais da fiscalização estadual*", deve-se ressaltar que, em sentido contrário, a documentação apresentada pela interessada não prova suas alegações. Se se tratou de "opinião", como é possível que, justamente em relação a tais operações, a interessada não tenha apresentado prova, como se verá adiante, de que realmente houve pagamento e entrada dos produtos em seu estabelecimento?

Segundo a interessada, em relação a alguns fornecedores inexistiriam atos de declaração de inidoneidade; em relação a outros, as aquisições ter-se-iam dado anteriormente às declarações de inidoneidade, ou ainda a declaração de inidoneidade fora efetuada em período posterior ao da autuação.

Como se disse anteriormente, toda declaração de inidoneidade refere-se a fatos passados. No caso dos autos, entretanto, não se trata de aplicação ao passado de inidoneidade declarada posteriormente, mas de investigação de indícios de irregularidades com apuração de novas provas.

Ademais, a documentação apresentada pela interessada não demonstra, por si só e efetivamente, que inexistiriam as declarações de inidoneidade, já que, embora em parte seja



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Sívio Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 9389

contraditória com o que alegou a Fiscalização, as diligências e os exames demonstraram que a documentação fiscal não dava suporte às operações escrituradas.

Por fim, a interessada não explicou a origem da documentação, não sendo possível aferir que, efetivamente, se trate de informação fidedigna, especialmente por haver contradição com o que foi posteriormente apurado pela Fiscalização (não demonstração da efetiva entrega daquela mercadoria descrita nas notas fiscais e de seu efetivo pagamento).

Quanto às provas que juntou aos autos, não se vê ter havido, na 1ª instância, predisposição a desconsiderá-las.

Veja-se que as cópias frontais de cheques juntadas aos autos são relativas a cheques não cruzados e não trazem informação alguma sobre sua compensação e, assim, não demonstram que tenham sido efetivamente descontados.

Tal constatação confirma o que a Fiscalização afirmara em seu relatório, relativamente a pagamentos que não foram recebidos pelas empresas supostamente fornecedoras e à inexistência de lançamentos nas contas correntes a que se referiam os cheques.

Para contestar tal afirmação, a interessada não apresentou sequer um extrato bancário que demonstrasse ser equivocada a conclusão da Fiscalização.

Ademais, as informações dos transportadores foram específicas, relativamente às operações contidas nas notas fiscais. Portanto, sabiam que se tratava de produto de determinada empresa a ser entregue supostamente à interessada. Dessa forma, ainda que houvesse cláusula "CIF", obviamente os transportadores teriam informações sobre cada operação de transporte.

Quanto ao levantamento de produção efetuado pela interessada, há que considerar que nada tem a ver com questão de prova.

É interessante notar que uma das razões que levam à utilização de notas fiscais frias, além da desejada cobertura documental de custos e despesas, é a inexistência de incoerências em relação ao inventário e ao estoque. Dessa forma, seria esperado que, numa auditoria de estoque, as entradas de insumos apuradas fossem condizentes com a totalização das notas fiscais legítimas e das frias.

Certamente não se contesta que a interessada tenha adquirido insumos num total próximo ao escriturado e registrado e nem que tenha pago por eles. O que se apurou, de fato, foi que não se tratou daqueles insumos que constavam das notas fiscais consideradas inidôneas. Assim, se houve entrada de insumos, essas entradas ocorreram à margem da regular escrituração, sem respaldo em documentos fiscais e sem registro de pagamento.

Assim, é incontestável que, por tudo que consta dos autos, tratou-se de notas fiscais inidôneas.

2.2) Qualificação da multa de ofício



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 01 / 08.
Sílvia Saraiva Barbosa
Mat: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 9390

Quanto à exacerbação da multa de ofício, alegou que em momento algum a Fiscalização teria caracterizado qualquer ação da recorrente como ensejadora do agravamento.

Alegou que a afirmação da Fiscalização de que a multa fora qualificada pelo fato de a interessada “dever saber” que a documentação era falsa seria inadmissível, por se tratar de acusações “gratuitas”.

Muito embora tenham sido essas as palavras da Fiscalização, não resta dúvida de que seria impossível a interessada desconhecer tratar-se de documentação inidônea.

Ora, a Fiscalização apurou que notas fiscais que supostamente dariam suporte à entrada de produtos haviam sido consideradas inidôneas pela Fiscalização estadual, seja porque os estabelecimentos não existiam de fato, porque a numeração não correspondia à autorizada ou por qualquer outra razão que caracterizasse sua irregularidade.

Diligenciou os transportadores, constatando que não efetuaram o transporte das mercadorias. Intimou a interessada a demonstrar a efetiva entrega e pagamento, o que não foi capaz de provar.

Portanto, não se tratou de acusações gratuitas, mas embasadas em fatos. A Fiscalização disse que a interessada “deveria saber”, mas poderia ter dito, tranquilamente, que ela não poderia desconhecer os fatos apurados.

Dessa forma, segundo o que consta dos autos, tratou-se de conduta dolosa, cabendo, sim, o agravamento da multa:

3) Imposto não escriturado - multa qualificada

Quanto ao imposto não escriturado, a interessada não impugnou propriamente os valores lançados, uma vez que ficou demonstrada a falta de escrituração. Contestou, sim, o agravamento da multa.

Alegou que em momento algum a Fiscalização teria caracterizado qualquer ação da recorrente como ensejadora do agravamento e afirmou ter havido erro.

Entretanto, a situação constatada era de que as notas fiscais continham as informações corretas e a interessada, ao escriturá-las, reduzia as alíquotas pela metade ou menos.

Não convence a argumentação da interessada, uma vez que a conduta é específica e não poderia resultar de desorganização ou de meros erros.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007.


JOSE ANTONIO FRANCISCO