



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.720144/2018-16
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3201-007.325 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INTERNATIONAL PLASTICS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2013

DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. TERCEIRO INTERESSADO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

As consequências tributárias se configuram após a declaração de inaptidão, mediante a edição de Ato Declaratório Executivo (ADE).

PROVA. INDÍCIOS.

O conjunto de indícios/evidências colecionados no procedimento fiscal devem atender as características de gravidade, precisão e concordância.

Não atendidos estes critérios, os autos perdem seu suporte probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira e Marcos Antônio Borges (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório que consta no Acórdão recorrido:

Trata-se IMPUGNAÇÃO contra auto de infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no valor total de R\$ 3.491.057,99 (inclusos multa de ofício e juros de mora), para constituir créditos tributários em desfavor da contribuinte epigrafada, em decorrência de a empresa ter se utilizado de notas fiscais eletrônicas (NFe) inidôneas.

De acordo com o Relatório Fiscal, a fiscalização teve por objetivo verificar a correta apuração dos tributos acima especificados para o período fiscalizado, tendo em vista que foram levantados pela equipe de seleção e preparo, indícios de utilização de notas fiscais inidôneas (frias), emitidas por empresas “noteiras”.

A partir do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, foram extraídas as notas fiscais eletrônicas de saída (NFe), tendo a fiscalizada como participante e emitidas pelas empresas:

1. Ideal Ind. e Com. de Embalagens Plásticas Ltda. – CNPJ 04.378.355/0001-70;
2. Verteiler Ind. e Com. Imp. e Exp. de Embalagens Eireli – CNPJ 17.523.718/0001-65;
e
3. Paris Plastic Ind. e Com. De Embalagens Eireli – CNPJ 17.553.122/0001-08.

O Fisco alegou tratar-se de empresas noteiras, por nunca existirem de fato.

Que os endereços em que as mesmas deveriam estar estabelecidas e funcionando, não existiam, ou era residência de pessoa que desconhecia totalmente a existência da empresa. Que os responsáveis legais por estas empresas eram interpostas pessoas (laranjas), sem capacidade financeira, que moravam distante de onde seriam as suas sedes, e que desconheciam as existências das mesmas ou não foram localizados nos endereços constantes no cadastro CPF da RFB.

Acrescentou que estas empresas foram abertas com o único propósito de emitir notas fiscais frias, com o objetivo de gerar falsas despesas e falsos créditos tributários de IPI, PIS e COFINS, além de propiciar a lavagem de dinheiro, pelo pagamento sem causa, das respectivas notas fiscais.

Os CNPJ foram baixados de ofício por inexistência de fato, conforme processos eletrônicos 10010.006428/1016-12, 10855.722836/2017-18 e 10855.722835/2017- 73, respectivamente, que trouxeram como consequências a nulidade de todos os documentos fiscais por elas produzidos, portanto inidôneos, por serem ideologicamente falsos.

O Fisco concluiu que ao utilizar-se de notas fiscais eletrônicas (NFe) inidôneas, emitidas por empresas noteiras, a fiscalizada utilizou-se de créditos indevidos de IPI, destacados nas notas fiscais eletrônicas (NFe) inidôneas;

Em virtude do lançamento de ofício, decorrente do lançamento da glosa dos créditos do IPI, procedeu-se a reconstituição da escrita fiscal do IPI do estabelecimento industrial e foram lavrados os autos de infração com os devidos acréscimos legais.

Regularmente cientificada do lançamento, a autuada apresentou impugnação, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:

DO CERCEAMENTO DE DEFESA Inicialmente, a Impugnante se insurge quanto ao fato de que não houve a juntada da íntegra dos procedimentos que

resultaram nas baixas de ofício das empresas **IDEAL IND. E COM. DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA., VERTEILER IND. E COM. IMP. E EXP. DE EMBALAGENS EIRELI e PARIS PLASTIC IND. E COM. DE EMBALAGENS EIRELI**, suas fornecedoras.

Anote-se que tal providência é indispensável para o exercício do direito da Ampla Defesa da autuada, razão pela qual sua ausência caracteriza clara nulidade por cercear o direito de defesa da autuada.

Do lançamento, obviamente, devem constar os fundamentos, os motivos e as **provas** que levaram a fiscalização a impor a exigência do imposto e a pena imposta.

Destarte, não pode a recorrente se defender devidamente sem saber exatamente em que circunstâncias foram declaradas as inidoneidades de suas fornecedoras. Desta forma, torna-se inviável o exercício do seu direito de defesa! A falta de juntada de documentos essenciais para realização do lançamento resulta em evidente cerceamento de defesa, rechaçado pela Magna Carta, que eleva à condição de direitos e garantias fundamentais a ampla defesa e o contraditório.

Isso, evidentemente, constitui cerceamento de defesa, pois sem o conhecimento, por parte da Impugnante, de todos os fatos que levaram à realização do lançamento, não há como defender-se, como contraditar o que não conhece, implicando em vício insanável, mesmo com toda a informalidade do processo administrativo, pois a garantia à ampla defesa é de índole constitucional e o citado art. 5º, LV, diz que o processo administrativo deve também assegurar a defesa ampla.

DA NULIDADE Nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a fiscalização tem o dever de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador, aprofundando o trabalho fiscal mediante a realização das diligências e perícias que entender necessárias, não sendo admitido o lançamento pautado em presunção simples – como é exatamente a hipótese do caso em discussão – em que se presumiu que as empresas fornecedoras da Impugnante “foram abertas com o único propósito de emitir notas fiscais frias, com o objetivo de gerar falsas despesas e falsos créditos tributários de IPI, PIS e COFINS, além de propiciar a lavagem de dinheiro, pelo pagamento sem causa”, nos termos do relatório fiscal (fl. 2167).

De fato, além de não demonstrar de forma clara, e com obtenção de provas concretas, da suposta ocorrência dos fatos acima, a fiscalização agiu em completo desacordo com as próprias diligências realizadas pela RFB na apuração da suposta inexistência das empresas.

Um exemplo disso é a conclusão constante no relatório de diligência fiscal de fls. 19/22, no qual se apurou a existência do estabelecimento comercial da IDEAL INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA. Com efeito, no referido documento acostado aos autos do processo administrativo em epígrafe apurou-se que referida empresa era na verdade “laranja” de uma terceira empresa denominada Packseven Industria e Comércio.

Assim, a fiscalização ignorou os fatos apontados no relatório acima, aplicando presunções em completa dissonância com a prova acostada aos autos e com a realidade dos fatos.

Desta forma, é evidente que o Auto de infração ora impugnado fora lavrado com base em mera presunção, fruto de um levantamento fiscal precário, já que não observou todas as circunstâncias que gravitaram o caso, sendo inadmissível a constituição de crédito tributário baseada em tais elementos indiciários e totalmente imprecisos.

Assim, e considerando-se, de novo, que a fiscalização NÃO aprofundou o trabalho fiscal mediante a realização de diligências e perícias que eventualmente afastassem os fatos descritos no documento de fls. 19/22, deu-se origem a um lançamento absolutamente precário e pautado em mera presunção simples de ocorrência do fato gerador, em total afronta ao disposto no artigo 142 do CTN, razão pela qual o auto de infração é manifestamente insubsistente e, portanto, deve ser integralmente cancelado.

Ora, diante de tal situação, em que se houve indicação no sentido de que a empresa baixada de ofício pelo Fisco era “*laranja*” de terceira empresa, não poderia a fiscalização ter realizado a presunção no sentido de que teria sido criada para geração de falsos créditos tributários à Impugnante ou realização de lavagem de dinheiro.

Acrescente-se a isso o fato de que houve indicação expressa nos autos do processo no sentido de que a empresa Packseven - Indústria e Comércio Ltda. seria a real operadora da empresa “*laranja*” IDEAL INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA. – e provavelmente das demais. Porém nenhuma outra providência foi tomada para apuração de tal fato.

Assim, resta evidente que a fiscalização preferiu o caminho da **presunção**, o qual é mais simples do que o da **obtenção e enfrentamento das provas**, circunstância que merece reparo por parte deste órgão julgador, sendo de rigor a declaração da nulidade da autuação diante da precariedade do trabalho fiscal realizado.

INAPLICABILIDADE DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Cabe esclarecer que não há qualquer comprovação de que o sócio da Impugnante teria praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de forma a se atribuir a tal pessoa responsabilidade solidária.

Dessa forma, há falta de subsunção do caso concreto ao preceito do art. 135, CTN, a lhe ensejar o redirecionamento.

Depreende-se do artigo retro mencionado que, para configuração da responsabilidade fiscal dos administradores pelo não pagamento do tributo originariamente devido por uma Sociedade, é necessária a comprovação de que os atos praticados por eles foram realizados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, sendo certo afirmar, que a questão da responsabilidade não é simplesmente objetiva, exigindo a comprovação do ato doloso ou culposo a fim de induzir à responsabilidade pessoal daqueles que exercem a administração da sociedade.

Neste sentido, para responsabilizar aqueles que exercem administração da sociedade, nos termos do dispositivo supracitado, é necessária a comprovação de que tenham efetivamente praticado atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, a fazer presumir sua responsabilidade tributária pela falta de recolhimento do tributo.

Assim, conclui-se que a responsabilidade prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, não é automática, sendo necessária a apresentação de documentos comprobatórios de que este tenha agido com excesso de poderes ou infração de lei, **contrato social ou estatutos – o que, definitivamente, não é o caso do Impugnante em relação ao presente auto de infração.**

Em assim sendo, insubsistente é a fundamentação legal do auto de infração impugnado, razão pela qual a exclusão do sócio da Impugnante como devedor solidário é a medida de rigor.

DA PARTICIPAÇÃO DA IMPUGNANTE.

Destarte, apesar do ardiloso jogo de palavras usados pelo auditor fiscal em seu relatório, seria incorreto, dos pontos de vista técnico e semântico, a utilização da expressão “participante”, para qualificar a Impugnante nas operações realizadas. Com efeito, do ponto de vista tributário/fiscal, a Impugnante consta nas NF-e’s emitidas por tais empresas como DESTINATÁRIA das mercadorias, sendo esta a denominação técnica mais adequada.

Da mesma forma, visando afastar quaisquer dúvidas ou mal entendidos no presente relatório fiscal, ao contrário do que a fiscalização pretende deixar implícito, a Impugnante assevera que não possui qualquer relação com as empresas supramencionadas, senão apenas como cliente/fornecedora. De fato, inexistente nos autos qualquer elemento que demonstre a ocorrência de relacionamento diverso do comercial entre tais empresas.

DA CONTRADIÇÃO ENTRE A PROVA E OS FATOS.

Às fls. 19/22 do processo administrativo em epígrafe consta o RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL relativo à DILIGÊNCIA RPF nº 08.1.12.00- 2015-00064-0, no qual se apura a existência de fato da empresa IDEAL INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA, uma das que tiveram seus documentos declarados inidôneos.

... o AFRFB responsável ... informa que a empresa IDEAL INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA seria uma laranja de outra empresa denominada PACKSEVEN IND. E COM. LTDA.

Da leitura do relatório em questão (fls. 19/22) verifica-se a completa fragilidade do argumento do Fisco no sentido de que a Impugnante teria se utilizado de empresas “noteiras” para obtenção de vantagem indevida. Com efeito, de acordo com a conclusão fiscal do documento supracitado, não foi a Impugnante quem teria praticado qualquer ato doloso, mas sim terceira pessoa.

Note-se que o referido documento de fls. 19/22 sequer foi mencionado pelo Auditor Fiscal responsável pela lavratura do presente Auto de Infração, apesar de ter trazido no processo informação completamente contrária ao que consta em suas conclusões do relatório fiscal.

Ora, tal omissão por parte da fiscalização é suficiente para caracterizar a ausência de provas para embasar a autuação fiscal, o que no caso em questão é ainda pior, já que as provas apresentadas seguem sentido completamente contrário aos fatos imputados à Impugnante.

No caso em questão, deveria o Fisco demonstrar a prática de ato doloso por parte da Impugnante no sentido de atuar junto às empresas chamadas de “noteiras” para obtenção de vantagem indevida. Todavia, a única prova existente no processo (Relatório de fls. 19/22) traz indícios de que terceira pessoa, que não a Impugnante, teria sido a verdadeira operadora das empresas “laranjas”, então fornecedoras da Autuada, circunstância que não era de seu conhecimento.

Ante o exposto, resta evidente a nulidade por falta de provas que demonstrem qualquer irregularidade praticada pela Impugnante, sendo a improcedência do Auto de Infração a medida de rigor.

DAS BAIXAS DE OFÍCIO DAS EMPRESAS E SEUS EFEITOS.

Nos termos do Relatório Fiscal integrante do presente Auto de Infração, as empresas fornecedoras das mercadorias para a Impugnante, em processo fiscalizatório iniciado em 2017, foram baixadas de ofício com base no artigo 29, II, da IN RFB nº 1.634/2016.

Ainda, no mesmo Relatório, o Fisco entendeu por bem aplicar os efeitos do artigo 47, para considerar inidôneo os documentos fiscais emitidos por tais empresas e, consequentemente, não produzir efeitos tributários a terceiro interessado no que diz respeito a exclusão ou tomada de crédito para cálculos dos seus tributos.

No entanto, em que pese a existência de permissivo legal para se decretar a baixa de uma empresa, os efeitos desta baixa em momento algum poderiam retroagir para atingir fatos pretéritos, como no presente caso, em observância ao princípio da irretroatividade das normas tributárias vedada pela Constituição Federal.

De fato, não se trata de eventual impossibilidade de se declarar inapta ou de se baixar de ofício uma empresa, mas sim, da possibilidade ou não de se aplicar dos efeitos da inidoneidade aos documentos fiscais emitidos por estas empresas, em período anterior ao da vigência do ato normativo autorizativo da declaração da inidoneidade, pelas razões que seguem.

O princípio da Irretroatividade prevê que legislação nova não poderá retroagir a fatos ocorridos antes de sua vigência, salvo se tratar de mera lei interpretativa a outra já existente e/ou para deixar de punir ou aplicar uma punição menos severa, sob o risco de afastar o princípio da segurança jurídica.

Ocorre que, conforme já informado, as fornecedoras da Impugnante tidas como irregulares foram baixadas de ofício, com fundamento no artigo 29, II, que trata de casos onde a empresa é considerada como “inexistente de fato” e não como empresas declarada “inapta” (artigo 29, III), ambos da IN RFB nº 1.634/2016.

Ainda, para esboço de suas pretensões, o agente autuante, ao tratar da questão da inidoneidade dos documentos que deram suporte as deduções e/ou não inclusão na base de cálculo do IRPF, CSLL, PIS, COFINS, aplicou a regimento do artigo da mesma norma.

Ocorre que, a IN RFB nº 1.634/2016 só foi incluída no ordenamento jurídico em 06/05/2016. Portanto, jamais poderia ser aplicado pela fiscalização ao caso em análise, pois os fatos geradores fiscalizados são todos de 2013, período este vigorava a IN RFB nº 1.183/2011, com redação diversa sobre o tema, em especial no que se diz respeito os efeitos da inidoneidade.

Da análise das normas, é possível identificar que a IN vigente a época dos fatos (IN RFB 1183) só aplicava os efeitos da inidoneidade aos casos onde o CNPJ teria sido declarado “inapto”, enquanto que, na norma aplicada pela fiscalização inserida no ordenamento jurídico apenas em 2016, prevê a aplicação destes efeitos (inidoneidade) tanto nos casos das empresas com CNPJ “baixados”, como para as declaradas “inaptas”.

Tais disposições se mostram relevantes para o desfecho, pois, no caso em análise as empresas foram baixadas por “inexistência de fato”, conforme

atestam em seus cadastros CNPJ (abaixo), bem como pelos próprios dispositivos aplicados pelo agente autuante (art. 29, II), e que, à época a legislação em vigor (IN RFB 1183/2011), em seu artigo 43 não autorizava a declaração de inidoneidade das operações por este motivo, que, só passou a ter previsão legal exatamente com a edição da IN RFB 1634/2016 (artigo 47), sendo, portanto, vedada a sua aplicabilidade a fatos anteriores, em respeito ao princípio da irretroatividade das normas.

Assim, não poderia a fiscalização aplicar dispositivo que só veio integrar o ordenamento jurídico em 2016 a fatos de 2013, em obediência aos princípios norteadores da administração pública, em especial aos princípios da irretroatividade e segurança jurídica.

Ora, resta evidente que o dispositivo indicado pela Autoridade Fiscal não possui o condão de embasar a autuação pelos seguintes motivos:

(i) A UMA, PORQUE A NORMA VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS SÓ AUTORIZAVA A APLICAÇÃO DOS EFEITOS DA INIDONEIDADE NOS CASOS EM QUE A EMPRESA TERIA SIDO BAIXA POR SER CONSIDERADA “INAPTA”;

(ii) A DUAS, PORQUE A IMPUGNANTE REALIZOU TODOS OS REGISTROS, EFETUOU OS PAGAMENTOS DE MODO QUE CUMPRIU DE FORMA EFICAZ AS NORMAIS TRIBUTÁRIAS VIGENTES À ÉPOCA PARA RESPALDO DAS OPERAÇÕES, NOS TERMOS DO §5º, DO ART. 47, DA IN-RFB 1634/16.

Assim, está claro que a Impugnante não só realizou os procedimentos exigidos pela legislação tributária, como o fez de maneira correta, não podendo ser desconsiderada suas operações, em especial pelo fato de que a IN RFB nº 1634/16 que incluiu no seu artigo 47 a regra de idoneidade para empresas baixadas há época dos fatos não existia, aplicando-se, portanto, a regra do artigo 43 da IN RFB nº 1183/2011 que elencava apenas a baixas de empresas consideradas “inaptas”.

Ante o exposto, considerando-se o fato de que toda a exigência da presente autuação orbita em razão da baixa de ofício dos estabelecimentos das fornecedoras da Impugnante por legislação superveniente aos fatos geradores, o todo o trabalho fiscal deverá ser considerado nulo por afronta ao princípio da legalidade, o que desde logo se requer.

DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE E REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES REALIZADAS COM AS FORNECEDORAS - BOA FÉ DA IMPUGNANTE Conforme mencionado no relatório fiscal integrante do presente Auto de Infração, a exigência em questão se deu em razão da baixa de ofício das empresas fornecedoras da Impugnante nos termos do art. 29, da Instrução Normativa RFB 1.634/16, circunstância que gerou a inidoneidade de todos os documentos fiscais por elas emitidos, conforme previsão do art. 47, da mesma normativa.

Com efeito, as empresas: (i) Paris Plastic Indústria e Comércio de Embalagens Eireli – EPP; (ii) Ideal Indústria e Comércio de Embalagens Plásticas Ltda. – ME; e (iii) Verteiler Indústria Comércio Importação e Exportação de Embalagens Eireli – EPP; foram baixadas ofício, através dos processos administrativos nº 10010.006428/1016-12, 10855.722836/2017-18 e 10855.722835/2017-73, o qual a Impugnante não teve qualquer participação.

Ocorre, no entanto, que, eventual inidoneidade do documento fiscal, em virtude de irregularidades das emitentes das notas fiscais, não possui o condão de afastar o direito da Impugnante ao aproveitamento dos créditos ora em cobrança, muito menos para a exigência de IRPF ou IRRF, haja vista que, além de cumprir todas as obrigações que lhe são pertinentes, agiu de boa-fé.

A propósito, próprio STJ sumulou entendimento de que, para fins de tomada de créditos de ICMS, o contribuinte de boa-fé deverá demonstrar a veracidade da compra e venda efetuada.

Acrescente-se a isso o fato de que, conforme exposto alhures, o relatório fiscal de fls. 19/22 aponta terceira empresa (PACKSEVEN) totalmente distinta da Impugnante e alheia a seus quadros societários, como verdadeira operadora das empresas denominadas como “noteiras” pela fiscalização.

DA EXIGÊNCIA E DA DEMONSTRAÇÃO DA VERACIDADE DAS OPERAÇÕES REALIZADAS Portanto, da leitura do Relatório Fiscal que fundamentou a presente autuação, verifica-se que as questões da baixa de ofício e inidoneidade das empresas fornecedoras da Impugnante fundamentam todos os valores ora exigidos. Em razão disso, doravante restará devidamente demonstrada a efetiva ocorrência das operações, circunstância que busca demonstrar a efetiva boa-fé da autuada.

Em que pese a vasta documentação apresentada pela Impugnante durante a fiscalização, o Fisco insiste em afirmar que suas fornecedoras “foram abertas com o único propósito de emitir notas fiscais frias, com o objetivo de gerar falsas despesas e falsos créditos tributários de IPI, PIS e COFINS, além de propiciar a lavagem de dinheiro, pelo pagamento sem causa, das respectivas notas fiscais”.

Destarte, uma vez afastada a premissa da fiscalização, com a efetiva demonstração da veracidade das operações, consistente na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, e correspondente pagamento dos fornecedores correspondentes, toda a autuação cai por terra.

Consoante já informado à autoridade fiscal, a Impugnante forneceu toda documentação fiscal que corrobora a efetividade das operações de compra e venda realizada por ela, dentre os quais, destacam-se os livros de entrada, devidamente escriturados com as notas fiscais emitidas pelas fornecedoras aqui em discussão.

Inicialmente, de acordo com a documentação anexa (DOC. 04), cabe esclarecer que as responsabilidades pelos transportes das mercadorias adquiridas eram das fornecedoras da Impugnante, então emitentes dos documentos fiscais. Tal circunstância se comprova pela documentação relativa aos controles de entradas dos produtos nas dependências da ora autuada, relativa aos veículos da transportadora (TG Logística) responsável pela entrega dos materiais.

Ora, tais informações poderiam ser facilmente confirmadas pelas transportadoras relacionadas, já que as mesmas constavam nas notas fiscais que acobertaram as operações realizadas. Todavia, tal providência não foi observada pela fiscalização, razão pela qual cobra-se o débito de tamanha monta sem o devido respaldo fático necessário ao lançamento de ofício.

Assim sendo, não merece prosperar a alegação da autoridade fiscal no sentido de que as operações não ocorreram de fato, porquanto, os documentos fornecidos pela Impugnante colaboram para a demonstração de que as mercadorias adquiridas adentraram em seu estabelecimento, demonstrando-se a veracidade das mesmas.

Além disso, não é demais recordar o fato de que as baixas de ofício e consequente declaração de inidoneidade dos documentos fiscais das empresas fornecedoras da Autuada foram realizadas em datas posteriores aos fatos geradores dos tributos em cobrança no presente feito.

No caso em tela, os valores cobrados no presente Auto de Infração decorrem de operações, as quais ocorreram antes das baixas de ofício das empresas que forneceram mercadorias à Impugnante e consequente inidoneidade dos documentos fiscais.

... as aquisições realizadas pela Impugnante ocorreram cerca de **4 ANOS** antes da baixa de ofício e consequente declaração de inidoneidade, situação em que não poderia atribuir efeitos retroativos que gerem consequências aos negócios jurídicos já praticados.

Anote-se, ainda, que referidas consultas anexas (**DOC. 05**) seguem acompanhadas das respectivas impressões de notas de recebimento, documentos que comprovam de forma inequívoca o ingresso das mercadorias no interior das dependências da autuada.

Ora, se o próprio sistema que operacionaliza a emissão de notas fiscais eletrônicas autorizou a emissão dos documentos fiscais nas ocasiões das operações realizadas com as empresas posteriormente declaradas inidôneas, não há que se falar em dúvidas quanto à efetiva regularidade das mesmas no momento em que as operações foram realizadas.

Destarte, recorre-se à aplicação do princípio da verdade material, porquanto a Impugnante apresentou documentos e informações que comprovam a realização do negócio jurídico.

Acrescente-se a isso o fato de que não foram coligidos nos autos nenhum elemento que demonstre a inexistência das operações da forma como descrita pelo Fisco.

No presente caso, a veracidade das operações de compra e venda restou especialmente demonstrada com a prova de pagamento das mercadorias adquiridas, bem como cumprimento de todas as obrigações acessórias incumbidas à Impugnante, circunstâncias que afastam por completo as exigências decorrentes da suposta inidoneidade. Outrossim, comprovando-se o equívoco da fiscalização em afirmar que as empresas fornecedoras da Impugnante foram abertas com o único e exclusivo intuito de emitir notas frias.

Outro fator que corrobora a veracidade das operações é a juntada das impressões de notas de recebimento referentes às mercadorias adquiridas das empresas posteriormente declaradas inidôneas (**DOC. 05**). Com efeito, além da demonstração do pagamento das operações, resta evidente a efetiva entrada das mercadorias nas dependências do estabelecimento da Impugnante.

Acrescente-se a isso o fato de que, conforme consta nas notas fiscais relativas às operações ora em discussão, a Impugnante adquiriu de suas fornecedoras o material denominado “polietileno” de baixa e alta densidades, importante matéria prima utilizada para fabricação de artefatos de plástico, sua principal atividade, conforme consta na ficha de identificação acostada pela fiscalização a fl. 03.

Assim, resta evidente a necessidade/utilidade de tais materiais na consecução das atividades da Impugnante, demonstrando-se assim de forma inequívoca a veracidade das operações.

Sendo assim, não há que se falar em aplicação da responsabilidade objetiva, estabelecida no art. 136 do Código Tributário Nacional, porquanto, repita-se, comprovou-se a realização das operações, especialmente mediante a prova do pagamento pelo fornecimento dos insumos.

DA MULTA QUALIFICADA – AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO, PELA AUTORIDADE FISCAL, DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.

Conforme descrito no item 19 do relatório fiscal (fls. 2204/2205), a Autoridade Fiscal aplicou multa qualificada de 150% argumentando suposta prática de ato

fraudulento por parte da Impugnante visando obtenção de alegada vantagem indevida.

A Impugnante entende, contudo, que na remota hipótese de manutenção da autuação, a majoração da multa deve ser afastada. Com efeito, artigo 44 da Lei nº 9.430/96 trata das multas aplicadas ao lançamento de ofício, tendo como regra o percentual de 75%, estabelecido no inciso I.

No caso concreto, houve apenas menção à suposta prática de ato doloso por parte da Impugnante, sendo que inexistente comprovação, por parte da Autoridade Fiscal, de que a Impugnante incorreu nas hipóteses legais para a qualificação da penalidade.

Neste cenário, a Impugnante se questiona: de que maneira a interpretação da legislação de forma divergente daquela atribuída pela Autoridade Fiscal pode ser considerada fraude ao Fisco?

Ora, Ilustres Julgadores, a mera menção da existência de fraude, dolo ou simulação não é capaz de caracterizar os requisitos legais para agravamento da multa, razão pela qual seu afastamento é a medida de rigor.

O assunto é pacificado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), mais especificamente na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no sentido de que a mera imputação de quaisquer das condutas previstas na legislação não é suficiente para a aplicação da multa qualificada.

Conclui-se, deste modo, que a multa qualificada deve ser afastada, seja em razão de sua aplicação de maneira injustificada, sem comprovação de sonegação, fraude ou conluio, quanto em razão da conduta da Impugnante (interpretação da legislação tributária de maneira diversa daquela atribuída pela Autoridade Fiscal).

DA POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA.

Nos termos do art. 38, da Lei 9.874/99, é permitida a realização de diligências e perícias antes da tomada de qualquer decisão por parte dos órgãos competentes para tanto.

Assim, caso o entendimento seja diverso da declaração nulidade ou improcedência da autuação, o que se admite apenas a título de argumentação, protesta-se pela realização de diligências e perícias visando demonstrar a efetiva realidade dos fatos, com fundamento na verdade material.

Nestes termos, reitera-se o pedido de diligência para realização de nova apuração do IRPJ e CSLL, considerando-se o prejuízo apurado pela Impugnante, conforme documentação anexa (DOC. 09).

Outrossim, pugna-se pela realização de diligência/perícia, a fim de que seja realizado trabalho fiscal de apuração quantitativa do cotejo das entradas e saídas de mercadorias. Com efeito, conforme exposto ao final do item 3.2 da presente defesa, visando comprovar a suposta inexistência das operações, a Fiscalização não promoveu a checagem das quantidades de entradas de matérias primas e de saídas de mercadorias da Impugnante, cotejando-se tais informações a fim de verificar se os volumes de entradas seriam compatíveis com as saídas.

Ora, é evidente que, se a hipótese ventilada pela fiscalização, consistente na suposta inexistência das operações, tivesse efetivamente ocorrido, haveria uma disparidade entre as entradas e saídas, dado o volume de operações objeto da presente autuação. Todavia, tal trabalho não foi realizado, circunstância pela qual se protesta pela realização de

diligência/perícia caso não seja declarada a unidade da autuação em razão da precariedade do levantamento fiscal.

Por fim, protesta-se pela produção de todos os meios de provas em direito admitidos, notadamente, pela realização de perícias, juntada de novos documentos, arbitramentos e demais provas que se fizerem necessárias ao longo da instrução processual, sem exclusão de nenhuma.

Protesta-se, outrossim, pela realização de SUSTENTAÇÃO ORAL no julgamento da presente impugnação, visando resguardar o direito da Impugnante ao contraditório e ampla defesa.

A impugnação foi julgada pela DRJ Ribeirão Preto, acórdão nº14-86.542, de 21/06/2018, procedente por unanimidade de votos.

Ano-calendário: 2013 TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O lançamento reflexo deve observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. TERCEIRO INTERESSADO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

As consequências tributárias se configuram após a declaração de inaptidão, mediante a edição de Ato Declaratório Executivo (ADE).

PROVA. INDÍCIOS.

O conjunto de indícios/evidências colecionados no procedimento fiscal devem atender as características de gravidade, precisão e concordância. Não atendidos estes critérios, os autos perdem seu suporte probatório.

Por o valor exonerado superar o limite de alçada os autos foram enviados para apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário.

Regularmente cientificada a empresa não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes , Relatora.

A DRJ recorreu de ofício por ter exonerado a totalidade do crédito tributário conforme Portaria MF nº 3, de 3/01/2008, que estipulava a remessa necessária quando o total exonerado excedesse R\$1.000.000,00 (tributo e multa), conforme consta do voto condutor:

Em juízo de admissibilidade da remessa necessária verifico, pelos elementos disponíveis nos autos, nos termos do art. 34, I do Decreto nº 70.235/72 e do art. 70, caput, do Decreto 7.574/2011, que o valor exonerado supera o limite de alçada estabelecido pela

superveniente Portaria MF 63/2017, fixado em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Conforme Súmula CARF nº 103 deve ser aplicado o valor de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância administrativa:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Sendo assim conheço do recurso de ofício interposto e passo a analisá-lo.

A recorrente alegou em impugnação que eventual inidoneidade do documento fiscal, em virtude de irregularidades das emitentes das notas fiscais, não possui o condão de afastar seu direito ao aproveitamento dos créditos ora em cobrança, muito menos para a exigência de IRPF ou IRRF, haja vista que, além de cumprir todas as obrigações que lhe são pertinentes, agiu de boa-fé. Acrescentou que o próprio STJ sumulou entendimento de que, para fins de tomada de créditos de ICMS, o contribuinte de boa-fé deverá demonstrar a veracidade da compra e venda efetuada.

Forneceu toda documentação fiscal que corrobora a efetividade das operações de compra e venda realizada por ela, dentre os quais, destacam-se os livros de entrada, devidamente escriturados com as notas fiscais emitidas pelas fornecedoras aqui em discussão e os pagamentos das notas fiscais.

Explicou que a responsabilidade pelo transporte das mercadorias adquiridas era das fornecedoras, então emitentes dos documentos fiscais. Tal circunstância se comprova pela documentação relativa aos controles de entradas dos produtos nas dependências da ora autuada, relativa aos veículos da transportadora (TG Logística) responsável pela entrega dos materiais e que tais informações poderiam ser facilmente confirmadas pelas transportadoras relacionadas, já que as mesmas constavam nas notas fiscais que acobertaram as operações realizadas.

Anotou, ainda, que referidas consultas anexas (**DOC. 05**) seguiram acompanhadas das respectivas impressões de notas de recebimento, documentos que comprovam de forma inequívoca o ingresso das mercadorias no interior das dependências da autuada.

A DRJ adotou as mesmas razões de decidir do processo principal PAF nº 10855.720103/2018-20, referente ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro - CSLL, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF, que resultou no Acórdão **14-86.541**, de 21 de junho de 2018) proferido pela 8ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto –SP, por ser lançamento reflexo, e por se tratar das mesmas matérias de prova.

No acórdão citado a turma julgadora votou aduzindo que mesmo que as citadas fornecedoras tenham sido declaradas inexistentes de fato, portanto inaptas e baixadas no CNPJ, **os efeitos desta inaptidão se daria em relação aos documentos emitidos a partir da data de publicação do ADE** a que se refere a baixa. E que não havia nos autos qualquer discussão de que os pagamentos não foram feitos às pessoas jurídicas a que se destinavam, ou que as contas-depósito eram na verdade de pessoas jurídicas ou físicas divergentes.

Também não se cogitou que as mercadorias não entraram na empresa e que não foram usadas no seu processo produtivo. O único argumento usado foi a **conclusão** extraída de outra fiscalização de que as empresas fornecedoras eram empresas "**noteiras**", o que não ficou comprovado nos autos.

Após reproduzir partes do relatório fiscal para comprovar sua tese de que não ficou comprovado nos autos a não existência de fato das empresas ditas "noteiras" conclui que não basta a inaptidão para fazer o lançamento, necessário se faz a comprovação de que a operação era ficta e o uso das notas fiscais não tiveram contrapartida (dispêndio financeiro e entrada de mercadoria).

E que por consequência não pode ser aplicada, ao caso em análise, a presunção de documentação tributariamente ineficaz, fazendo-se necessário, verificar se a contribuinte comprova o pagamento e a internação das mercadorias e, se for o caso, provar sua relação (conluio) com as empresas fornecedoras.

Analizando os dados conclui-se que o Fisco aceitou os pagamentos da contribuinte às fornecedoras, sem qualquer crítica ou crivo. Se o pagamento é válido, a operação também. E o Fisco não procurou identificar qual foi o verdadeiro beneficiário das contas bancárias, e não há notícias de que houve qualquer investigação neste sentido.

Também não consta dos autos qualquer prova de conluio entre a contribuinte com as fornecedoras no intuito de aumento de custos (consequente diminuição de lucro), ou que a empresa estava participando de algum esquema fraudulento envolvendo as demais empresas (grupo econômico, uso de empresa laranja, etc.). E faltou ao processo a comprovação de que as empresas eram apenas "noteiras", ou seja, que foram criadas para emitir notas fiscais apenas para "gerar" custos para as empresas adquirentes. A simples não localização das empresas, a declaração de inaptidão e sua baixa não leva necessariamente a essa conclusão. Faz-se necessário outros indícios, pois as empresas poderiam estar sendo usadas por outras (empresas produtoras) para vender seus produtos sem declarar rendimentos, assim como no caso da Ideal Ind. e Com. de Embalagens Plásticas Ltda.

O Fisco não solicitou à contribuinte a comprovação da internação das mercadorias, nem ao menos indicou ser a fiscalização a respeito da idoneidade dos documentos fiscais.

Conclui que as provas e indícios trazidos aos autos somente atestam a declaração de idoneidade das empresas e a emissão do ADE, mas não são suficientes para voltar no tempo e atingir fatos anteriores à edição do Ato Declaratório.

Por isso a conclusão foi pela procedência da impugnação e pelo cancelamento do crédito tributário ora lançado.

Como se verifica a conclusão da DRJ foi que não basta a inaptidão das empresas para considerar inidôneas as notas fiscais apresentadas, há que se verificar se ocorreu de fato a entrada das mercadorias no estoque da empresa e se houve o dispêndio financeiro.

A esse respeito, a jurisprudência do STJ já pacificou o entendimento de que o adquirente de boa-fé não pode ser prejudicado em razão de irregularidades praticadas por terceiros. É o que consta do Recurso Especial Repetitivo no 1.148.444/MG:

(...)

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (...).

(...)

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

(...)

O entendimento foi, inclusive, objeto da Súmula nº 509, que assim dispõe:

"É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda."

Pelo exposto conheço do Recurso de Ofício e no mérito nego-lhe provimento mantendo a decisão da DRJ.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes