



Processo nº : 10882.001383/00-28
Recurso nº : 121.253
Acórdão nº : 203-08.956

Recorrente : CENTURIA S/A INDUSTRIAL COMERCIAL AGRÍCOLA
Recorrida : DRJ em Campinas – SP

PIS. COMPROVAÇÃO DE VENDA A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. RESPONSABILIDADE DO VENDEDOR. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

MULTA AGRAVADA. É aplicável nos casos de fraude, dolo ou simulação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CENTURIA S/A INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRÍCOLA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Augusto Borges Torres.

Imp/cf



Processo nº : 10882.001383/00-28

Recurso nº : 121.253

Acórdão nº : 203-08.956

Recorrente : CENTURIA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL E AGRÍCOLA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, referente à constituição de crédito tributário por insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de agosto de 1996 a dezembro de 1999; fevereiro, março e maio de 2000, no valor total de R\$3.966.010,14.

O procedimento fiscal consta do Relatório da Decisão recorrida como a seguir reproduzido, que adoto, por bem relatar o feito fiscal:

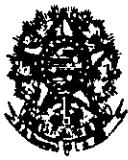
"2. No Relatório Final de Fiscalização (fls. 340/341), os autuantes informam que, pelo confronto entre as DCTFs e os Livros Fiscais/Escrivaturação Comercial, notou-se que os valores declarados eram muito inferiores aos efetivamente devidos, o mesmo ocorrendo na DIRPJ e na DIPJ, sendo que os débitos foram quitados pelos valores informados. Para fazer prova desses fatos, foram anexadas as DCTFs referentes ao período de outubro/96 ao 4º trimestre de 1999, bem como cópias da DIRPJ e DIPJ relativas a 1996 a 1999.

3. Relatam ainda que a contribuinte excluiu, nos meses de agosto a dezembro de 1999 e no mês de maio de 2000, valores que seriam referentes a exportações realizadas por meio de uma empresa exportadora registrada na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Ind. e Com. Exterior, mas que, em diligência realizada pela DRF em Fortaleza, ficou constatada a inexistência de tal empresa. Por essa razão, os valores excluídos como exportações, não foram considerados pelos auditores fiscais na apuração da base de cálculo. (grifo acrescido).

4. Considerando que a conduta acima explicitada tipifica crime contra a ordem tributária, nos termos do inciso I do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, os autuantes formalizaram representação fiscal para fins penais, segundo disposição contida no Decreto 2.730, de 10 de agosto de 1998, combinado com a Portaria SRF 503, de 17/05/1999, e, consequentemente, agravaram a multa de ofício aplicada.

5. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 366/370, em 18/09/2000, onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

5.1. detentora de crédito de IPI, ingressou com os respectivos Pedidos de Ressarcimento, referentes aos períodos de 1999 e primeiro trimestre de 2000, cujos créditos foram compensados com os valores devidos a título de PIS, quitando o montante apurado pelo fisco no caso em tela. No entanto, esses



Processo nº : 10882.001383/00-28
Recurso nº : 121.253
Acórdão nº : 203-08.956

créditos foram desprezados pelos auuentes, pois o processo que os gerou não havia sido auditado pela Receita Federal. Não resta dúvida, que, mesmo ainda não tendo sido reconhecidos esses créditos de IPI, em determinado momento o serão, o que viabilizará a compensação pleiteada. Assim, uma vez que os valores a serem compensados são compatíveis com os valores originários auuados, ter-se-á a quitação do crédito fiscal nos termos do inciso II do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN);

5.2. o auditor fiscal designado para visitar a empresa comercial exportadora em Fortaleza, para quem a contribuinte efetuou vendas, não notificou a empresa para apresentar documentos relativos às operações nem seus documentos fiscais. Tampouco visitou o logradouro onde se encontravam as mercadorias ou notificou a empresa armazenadora a apresentar os documentos relativos a essas operações. Dessa forma, a constatação efetuada na empresa comercial exportadora não foi lastreada em fatos documentais, deixando transparecer uma avaliação superficial e parcial. Contudo, como as operações foram realizadas e devem ser avaliadas de forma idônea, não incide o PIS sobre tais operações. E se assim não o fosse, ou seja, se a exportação efetiva não tivesse ocorrido no prazo de 180 dias, a contar da data da emissão de cada nota fiscal, caberia multa por infração contra a empresa comercial exportadora e não contra quem lhe vendeu a mercadoria. Por outro lado, os tiquetes das notas fiscais de todas as operações registram o recebimento das mercadorias pela empresa comercial exportadora. Esses tiquetes estão devidamente assinados e carimbados, tendo sido quitadas as respectivas duplicatas, conforme documentos anexados aos autos;

5.3. com relação à acusação de crime contra a ordem tributária, não houve omissão de informações e nem de receita, tendo os auditores fiscais recebidos espontaneamente da empresa o relatório de averiguações de sua própria auditoria, onde apontavam, por sua própria vontade os erros de apurações cometidas, os quais foram reparados, de pronto, com as devidas compensações de crédito próprio.”

Analizando os termos da impugnação, a 5ª Turma de Julgamento expediu o Acórdão DRJ/CPS Nº 169, de 20/11/2001, cuja conclusão está sintetizada na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1996 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/03/2000, 01/05/2000 a 31/05/2000

Ementa: PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO. O pedido de compensação não é empecilho para a constituição do crédito tributário.

EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. Para que faça juz à isenção dada à exportação, as vendas a empresa comercial exportadora devem obedecer às condições previstas na legislação. CRIME TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. O processo administrativo fiscal não é o espaço próprio para a formulação de juízo criminal.

(W)



Processo nº : 10882.001383/00-28
Recurso nº : 121.253
Acórdão nº : 203-08.956

Lançamento Procedente”.

Intimada a conhecer do Acórdão em 07/01/2002, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 06/02/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, apresentando como razão de dissentir:

- a) que efetuou operações de compra no mercado interno e vendas para empresas comerciais exportadoras, regularmente constituídas à época das vendas, documentadas em seus livros fiscais, tendo exigido das mesmas a documentação que comprovasse suas idoneidades fiscal e comercial;
- b) mais de um ano após o lançamento dos impostos a Secretaria da Receita Federal promoveu fiscalização na qual considerou a documentação apresentada inidônea;
- c) a fiscalização, no curso da verificação da legitimidade de créditos de IPI, objeto do requerimento de ressarcimento, houve por bem considerar irregulares os recolhimentos de PIS e COFINS;
- d) em extenso arrazoado, alegou que não pode ser penalizada pela identificação posterior, por parte da SRF, de serem as empresas adquirentes inidôneas perante o Fisco;
- e) quando identificou erros cometidos na forma de apuração da contribuição para o PIS e da COFINS, efetuou a compensação dos débitos de forma espontânea, com créditos fiscais de que era detentora, em data anterior à emissão dos autos de infração;
- f) reportando-se a princípios constitucionais, tais como os da legalidade, publicidade e eficiência, bem como da segurança jurídica, transcrevendo a posição dos Tribunais Superiores, imputando o abuso de poder por parte dos fiscos federal e estadual pela expedição de diversas autuações, firma-se na alegação de que não agiu com dolo ou má-fé, não tendo qualquer culpa quanto à inidoneidade das empresas exportadoras adquirentes. Ao revés, agindo de boa-fé, efetuou as operações comerciais em julho de 1999, tendo a inidoneidade sido imputada às referidas empresas em novembro de 2000;
- g) que, em função do poder de polícia, cabe à autoridade fiscal diligenciar no sentido de evitar fraudes tributárias tais como esta supostamente cometida pelas empresas acima mencionadas e das quais a impugnante também é vítima. Tal responsabilidade não pode ser transferida para o contribuinte;
- h) que a documentação fiscal que emitiu – notas fiscais e escrita fiscal dos livros – por si só são suficientes para comprovar a relação comercial regularmente produzida, devendo qualquer punição ser infringida à outra empresa, em face da omissão dos agentes públicos que resultou em levá-la a erro;
- i) a inidoneidade das comerciais exportadoras adquirentes passa, impositivamente, pela sua publicidade e só podendo gerar efeitos “ex nunc”, sendo dever

(Assinatura)



Processo nº : 10882.001383/00-28

Recurso nº : 121.253

Acórdão nº : 203-08.956

da administração pública dar publicidade aos seus atos, principalmente aqueles que envolvem e oneram terceiros;

- j) a inidoneidade somente foi declarada pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo em dezembro de 2001. Considera ser seu direito líquido e certo não sofrer imposições tributárias ilegítimas; e
- k) rebela-se contra a exigência do depósito recursal, bem como efetua o pedido de que lhe sejam apresentadas as declarações de inidoneidade das empresas com as quais contratou.

Ao fim, requer seja declarado nulo o auto de infração, por sua insubsistência em face da ausência da declaração de inidoneidade devidamente publicada no Diário Oficial.

Impetrou Mandado de Segurança objetivando o afastamento da exigência do depósito recursal, cuja liminar foi concedida pelo Juiz Federal da 7ª Vara Cível de São Paulo em 04/02/2002. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, acatando o Agravo de Instrumento interposto pela Fazenda Nacional juntamente com a remessa oficial efetuada pelo Juiz *a quo*, deu-lhe provimento em 27/02/2002.

Em 27/05/2002, após intimada a efetuar o pagamento dos créditos tributários constantes do auto de infração a recorrente apresentou pedido de arrolamento de bens. Em seguida sobreveio a sentença que concedeu a segurança determinando o recebimento do recurso independentemente de prévio depósito de 30%, pelo que os autos vieram a este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo nº : 10882.001383/00-28
Recurso nº : 121.253
Acórdão nº : 203-08.956

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA**

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade quanto à tempestividade e, por força de decisão judicial *a quo*, quanto à garantia de instância, devendo ser apreciado.

A peça recursal refuta, sistematicamente, a imputação de responsabilidade tributária à recorrente pelas transações comerciais realizadas com empresas comerciais exportadoras, sob alegação de não possuir qualquer controle sobre elas que lhe possa permitir averiguar a idoneidade de sua existência e regular atividade, sendo tal mister de total responsabilidade dos agentes públicos.

Passa ao largo da fundamentação posta na decisão recorrida, furtando-se a contestá-la, relativamente aos procedimentos e cautelas que a recorrente deveria observar nas vendas efetuadas a empresa comercial exportadora, explicitados na Instrução Normativa – IN SRF nº 19, de 19/06/1973, que normatizou a entrega de mercadorias, destinadas à exportação, para Empresas Comerciais Exportadoras.

A plena vigência da referida Instrução Normativa está confirmada pela IN SRF nº 85, de 18.08.2000, publicada no Diário Oficial da União – DOU de 21/08/2000, que deu publicidade às Instruções Normativas que se encontram total ou parcialmente em vigor, editadas pela Secretaria da Receita Federal e pelo extinto Departamento da Receita Federal.

Estabelece a IN SRF nº 19/73, abaixo reproduzida, extraída dos fundamentos do Acórdão proferido pela primeira instância:

“Considerando a natureza especial de que se revestem as operações de aquisição de produtos nacionais por Empresas Comerciais Exportadoras para o fim específico de exportação;

Considerando, ainda, a necessidade de se conferir a essas operações maior dinamismo, mediante a minimização, na medida do possível, das exigências relativas ao cumprimento de obrigações acessórias;

RESOLVE:

Baixar as seguintes normas:

(...)

2. As notas fiscais emitidas para as operações disciplinadas nesta Instrução Normativa serão de subsérie especial e obedecerão ao modelo 1, previsto no regulamento aprovado pelo Decreto nº 70.162, de 18.02.72.

C



Processo nº : 10882.001383/00-28

Recurso nº : 121.253

Acórdão nº : 203-08.956

(...)

5. Sem prejuízo de outras declarações exigidas pelo Regulamento aprovado pelo Decreto nº 70.162, de 18-02-72, o estabelecimento produtor-vendedor fará constar, expressamente, da nota fiscal:

- a) *tratar-se de operação realizada nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/72;*
- b) *o local de embarque ou entreposto aduaneiro onde as mercadorias devem ser entregues;*
- c) *número do Registro Especial da Empresa Comercial Exportadora, na Secretaria da Receita Federal e na Cacex;*
- d) *separadamente, por imposto, as importâncias que seriam devidas pela saída da mercadoria;*
- e) *os créditos fiscais concedidos para incentivo à exportação.” (destaque inserido)*

A fiscalização informa no Relatório Final de Fiscalização, à fl. 341, que:

“a alegação da empresa é que as vendas ao exterior teriam sido realizadas através de “COMERCIAL EXPORTADORA” nos termos do DL 1.248/72, ou “EMPRESAS EXPORTADORAS” registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Ind. e Com. Exterior.”

Consta do parágrafo único do artigo 1º do referido Decreto-lei:

“Parágrafo único - Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

- a) *embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*
- b) *depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.” (o destaque não é do original).*

Os procedimentos que alega serem de responsabilidade do Fisco quanto à verificação da idoneidade dos operadores do mercado, com vistas a evitar fraudes tributárias, não elide a responsabilidade do produtor-vendedor quanto aos tributos que seriam devidos se a venda fosse efetuada no mercado interno, consoante as normas que regem a matéria e a natureza especial de que se revestem as operações de aquisição de produtos nacionais por empresas comerciais exportadoras para fim específico de exportação.

Assim, o referido ato administrativo, cuja legalidade está imputada pelo artigo 100 do Código Tributário Nacional – CTN, estabeleceu procedimentos a serem observados pelo produtor-vendedor na emissão das notas fiscais para tal operação. O próprio Decreto-lei estabeleceu que a remessa das mercadorias para embarque ou depósito em entreposto por conta e



Processo nº : 10882.001383/00-28

Recurso nº : 121.253

Acórdão nº : 203-08.956

ordem do adquirente deve ser efetuado pela própria vendedora. A recorrente não logrou comprovar tal procedimento, tendo, ao revés, declarado ter entregue as mercadorias à própria empresa comercial exportadora (“os tiquetes das notas fiscais de todas as operações registram o recebimento das mercadorias pela empresa comercial exportadora.”), cuja existência não restou comprovada.

Ressalte-se que tal procedimento - o de entregar as mercadorias à própria empresa comercial exportadora - descharacteriza a venda como destinada ao exterior.

A inobservância de tais procedimentos e cautelas torna imputável ao vendedor a responsabilidade pelo desatendimento de normas e requisitos a que estiver condicionada a saída de produtos com suspensão de tributos, consoante se depreende do artigo 9º da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, e do artigo 124, inciso I, do CTN.

Corroborando tal entendimento, o Parecer Normativo CST nº 73/77, publicado no DOU de 24/11/1977, explanando sobre a suspensão do IPI relativo aos produtos remetidos à empresa comercial exportadora, conclui que a não comprovação da efetivação da exportação impede que o fabricante goze dos incentivos deferidos por lei em benefício das operações com o exterior.

Dessarte, não importa em cerceamento do direito de defesa ou nulidade das decisões administrativas o não rebatimento de forma pontual dos argumentos postos na defesa, uma vez que todos eles se dirigem à responsabilidade do Fisco quanto à inidoneidade dos adquirentes, buscando eximir a recorrente de qualquer responsabilidade, o que, conforme exposição feita acima, é totalmente despropositado.

É despicienda a manifestação desta Conselho sobre argumentos que desviam o foco da lide para circunstâncias periféricas ao fato concreto que resultou na responsabilidade da recorrente pelos tributos impagos.

Na análise dos argumentos relativos à multa exacerbada, hão que ser trazidos ao raciocínio, inicialmente, alguns conceitos.

Determina o artigo 44, inciso II, da Lei do Ajuste Tributário nº 9.430, de 27/12/1996, que será exigida a multa de “cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Os artigos 71, 72 e 73, reportam-se, respectivamente, à sonegação, à fraude e ao conluio. Para melhor compreensão, reproduzo abaixo o conteúdo dos referidos artigos:

“Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

11



Processo nº : 10882.001383/00-28

Recurso nº : 121.253

Acórdão nº : 203-08.956

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

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Prosseguindo na prospecção dos conceitos, busco arrimo no dicionário jurídico de De Plácido e Silva, como abaixo reproduzido, na parte que interessa a este julgado:

*“FRAUDE. Derivado do latim *fraus*, *fraudis* (*engano, má-fé, logro*), entende-se geralmente como o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.*

Nessas condições, a fraude traz consigo o sentido do engano, [...] mas o engano oculto para furtar-se o fraudulento ao cumprimento do que de sua obrigação ou para logro de terceiros. É a intenção de causar prejuízo a terceiros.”

FRAUDE FISCAL. É a contravenção às leis ou regras fiscais, com o objetivo de fugir ao pagamento do imposto devido ou de passar mercadoria de uma qualidade ou procedência por outra.”

Um dos institutos que se enquadra como subespécie da fraude é a simulação. Sobre ela diz o autor:

*“SIMULAÇÃO. Do latim *simulatio, de simulare* (*usar fingimento, usar artifício*), simulação é o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui.*

[...]

Simulação, no sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano de terceiros.

Discorre, ainda, o autor sobre os tipos de simulação. Dentre eles, define a simulação relativa, como segue:

“É a que se pratica para disfarçar a realidade do ato, a fim de se ocultar um ato verdadeiro, seja porque é ele vedado por lei ou porque não possa ser praticado, embora, por vezes, possa ele indicar-se válido e lícito. Assim, na simulação relativa nem tudo é ficto, visto que seu objetivo é o de subtrair ou ocultar a verdadeira natureza do ato executado ou do contrato que se pretende sob ato aparente.

[...]

Nela, pois, há verdade em relação ao ato jurídico em si. Mas há engano ou artifício em relação a seu conteúdo ou em relação aos efeitos que poderiam

(D)



Processo nº : 10882.001383/00-28

Recurso nº : 121.253

Acórdão nº : 203-08.956

produzir." (Todos os destaques são do original – Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva, 20ª edição, ed. Forense, RJ, 2002, págs. 370, 772 e 773).

A inexistência da empresa adquirente foi constatada pela fiscalização em diligência realizada no local indicado de sua sede. Assim, a declaração de inidoneidade feita pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, mesmo que posteriormente à operação alegada pela recorrente, não elide a constatação de sua inexistência.

Diante do relato da fiscalização de inexistência da empresa, limitou-se a recorrente a verberar contra o fato constatado, sem qualquer ação positiva no sentido de demonstrar o contrário. Trata-se de fato objetivo, relativo à constatação de inexistência da empresa adquirente.

A recorrente alega que, *"Dessa forma, a constatação efetuada na empresa comercial exportadora não foi lastreada em fatos documentais, deixando transparecer uma avaliação superficial e parcial."* Tal afirmativa não tem qualquer relação com o procedimento fiscal em tela, haja vista que o relato fiscal pugna pela inexistência da adquirente. Portanto, não ocorreu a alegada *"constatação efetuada na empresa comercial exportadora"*.

Por sua vez, não sendo o processo administrativo o veículo adequado à apuração de fato considerado, em tese, crime contra a ordem tributária, deve a autoridade administrativa aplicar a multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 17/12/1996, bem como proceder à formalização de representação fiscal para fins penais sempre que no curso da ação fiscal constatar fato que configure, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos do Decreto nº 2.730, de 10/08/1998.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003

Maria Cristina R. da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA