



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2. ^o	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 15 / 12 / 19 98
C	<i>Stelutino</i>
	Rubrica

Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

Sessão : 15 de abril de 1998

Recurso : 103.044

Recorrente : TECHNO LINK INDÚSTRIA ELETRO MECÂNICA LTDA.

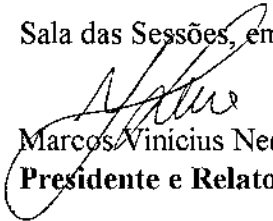
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IPI - DECADÊNCIA - No caso que se comprove que a empresa autuada agiu de maneira fraudulenta, o termo de início da contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado o lançamento (art. 173, I, do CTN). **MULTA DE OFÍCIO** - 1) Incide a multa de ofício sobre tributo não declarado e não pago. 2) Tratando-se de exigência de débitos confessados pelo contribuinte, deve ser excluída a exigência de multa de ofício, cabendo prosseguir a cobrança dos valores declarados e não recolhidos, com os acréscimos moratórios (multa e juros de mora). **DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - A denúncia prevista no art. 138 do CTN deve vir acompanhada do pagamento do tributo e encargos legais cabíveis. **NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS** - Sendo de emissão de empresas que não operavam no endereço indicado, que haviam sido declaradas inidôneas e baixadas de ofício pela fiscalização estadual, e ainda, não tendo sido demonstrada a efetividade das operações e do pagamento, é de se concluir que as notas foram emitidas de favor e utilizadas para gerar crédito de IPI. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TECHNO LINK INDÚSTRIA ELETRO MECÂNICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Maria Teresa Matínez López, Ricardo Leite Rodrigues e Helvio Escovedo Barcellos.

Eaal/CF/GB



Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

Recurso : 103.044

Recorrente : TECHNO LINK INDÚSTRIA ELETRO MECÂNICA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal por falta de recolhimento de IPI, consoante descrição contida na folha de continuação do Auto de Infração (fls. 3032 e 3034) que indica o cometimento das seguintes infrações:

1) **NÃO RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR** - O estabelecimento industrial não efetuou o recolhimento do IPI nos prazos estabelecidos. Fatos geradores ocorridos entre abril/94 a junho/96 - multa aplicada: 100%; e

2) **CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO** - Glosa dos créditos constantes de notas fiscais emitidas por empresas consideradas inidôneas. Fatos Geradores ocorridos entre janeiro/91 a março/94 - multa aplicada: 150% até junho/91 e 300% nos demais períodos.

Com referência aos créditos glosados, o autuante, em seu Termo de Verificação Fiscal de fls. 2994 a 2996, observa:

“3 - Na análise da documentação formadora dos custos nos deparamos com várias notas fiscais que por seu valor relevante e pela peculiaridade das mesmas, requereram uma análise mais profunda da sua idoneidade... Dado o resultado destas análises e das diligências efetuadas, as mesmas foram consideradas INIDÔNEAS pelas razões descritas no item 7. [...]”

5- Dando continuidade aos trabalhos rotineiros de Auditoria Fiscal, constatamos que a empresa, além da utilização de notas fiscais consideradas inidôneas, escrituradas como custo no ano-base de 1991 e no ano-calendário de 1992, anos estes em que a empresa optara pela tributação pelo Lucro Real, também apresentou diversos saldos credores de caixa, saldos estes constantes em seu Razão Contábil [...], os quais deixam de ser tributados, tendo em vista que as notas fiscais escrituradas consideradas inidôneas superam os referidos saldos credores de caixa.

Outrossim, pelo fato da empresa ter optado pela tributação na forma do Lucro Presumido nos anos-calendário de 1993 e 1994, não se efetuou glosa de custos, porém, houve a glosa do crédito do IPI. [...]”

7 - Com referência às notas fiscais consideradas “INIDÔNEAS” pela fiscalização, relacionadas nos Termos de Apreensão e nos Termos de Intimação Fiscal, como está descrito nestes últimos, as empresas emitentes destas notas



Processo : 10909.000783/96-77
Acórdão : 202-10.001

constam do Cadastro Geral de Contribuintes como "EMPRESA NÃO CADASTRADA", "EXTINTA" ou "BAIXADA".

Diante disto, na esperança de elucidar tais fatos, solicitou a fiscalização, [...] a comprovação dos pagamentos efetuados às referidas empresas através de documentos hábeis e idôneos, bem como a comprovação do recebimento dos produtos descritos naquelas notas fiscais, a identificação dos responsáveis por tais empresas, a quem foram feitos tais pagamentos, já que as duplicatas foram todas quitadas em carteira [...]."

Esclarece ainda, o fiscal autuante, em seu Termo de Verificação:

- "- que a fiscalizada efetuou todos os pagamentos por caixa;*
- as notas fiscais não possuem carimbo de Postos Fiscais (empresas de São Paulo e Minas Gerais) - a fiscalizada é de Itajaí - SC;*
- o transportador não é identificado nas notas fiscais; os produtos são relativamente pesados, o que inviabilizaria seu transporte em veículos de passeio;*
- não há identificação de quem quitou tais duplicatas;*
- das 27 empresas diligenciadas, nenhuma foi localizada;*
- nas consultas efetuadas em outros órgãos públicos constatou-se que nenhuma empresa se encontrava em atividade."*

Discordando do lançamento, a autuada o impugna, com extensa petição, na qual discorre sobre as crises fiscal e financeira por que passam as empresas e o País, sobre os problemas que ela passou, os quais a levaram a demitir pessoal e a atrasar o pagamento dos tributos.

Sobre a exigência referente à glosa dos créditos de IPI, alegou na impugnação que desconhecia a inidoneidade dos documentos que acobertaram a entrada das mercadorias; que a mesma pagou e fisicamente adquiriu todas as mercadorias descritas nos autos, fatos estes comprovados pelos livros Diário, Razão e Caixa, bem como através da confrontação dos livros de Entrada e Saída e dos conhecimentos de frete lançados em seus livros.

Discordou também da aplicação da multa moratória (*sic*) sobre os débitos declarados, e após longa exposição sobre FORMAÇÃO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, A POSIÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, O STATUS DO CONTRIBUINTE e AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO,



Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

culmina por dizer “que não pode haver restrições à aplicação dos princípios da ampla defesa e do contraditório ao processo administrativo fiscal” e pede a aplicação do instituto da Denúncia Espontânea previsto no artigo 138 do CTN, observando que ele vem sendo reconhecido na esfera judicial e até pelo Conselho de Contribuintes.

Ainda sobre os documentos inidôneos, assim se manifestou:

“8. O que ocorreu foi a aquisição de materiais, considerados pela empresa, como matéria-prima, de vendedores que lhe ofereceram produtos bons, com melhor preço e melhores condições de pagamento, provocando conseqüentemente o fechamento do negócio;

9. As empresas fornecedoras das notas fiscais em nenhum momento pareceram uma fraude, uma vez que, forneceram a mercadoria no prazo, emitiram corretamente duplicatas as quais eram pagas em espécie aos portadores das mesmas, quando os pagamentos não eram feitos à vista;

10. A comprovação da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento é facilmente verificada pelo recebimento passado no verso das Notas Fiscais;

11. O que eram ou deixaram de ser as empresas emitentes das notas fiscais, não cabe a empresa adquirente dos produtos questionar, já que em momento algum agiu de má-fé. Se a posteriori foi verificada a inexistência das mesmas, não cabe a empresa em questão ser sacrificada e ter que arcar com o ônus e as conseqüências por estas provocadas.”

Prossegue sua dissertação sobre direito tributário, discorrendo ainda sobre DO PATRIMÔNIO E DA RENDA - DISTINÇÃO CONSTITUCIONAL ENTRE RENDA E CAPITAL (OU PATRIMÔNIO) e DA TRIBUTAÇÃO DA RENDA E DO PATRIMÔNIO, concluindo, enfim, com o pedido de cancelamento do auto de infração e de revisão dos valores com base no que de fato e de direito é devido.

Juntou cópia do Acórdão nº 101-86.788, de 06/07/94, e de julgado do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo.

A autoridade monocrática julgou procedente em parte o lançamento, sendo assim ementada sua decisão:

“IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO ANTES DO EXAME PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA - O imposto lançado porém não recolhido aos cofres da União nos prazos estabelecidos pela legislação de regência, será exigido de ofício, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

CRÉDITOS ILEGÍTIMOS - Se provenientes de notas fiscais emitidas por empresas comprovadamente inexistentes de fato, devem ser estornados de ofício, exigindo-



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10909.000783/96-77**Acórdão : 202-10.001**

se o tributo e consectários legais. Só pode ser afastada a responsabilidade do adquirente se, por seu lado, munuiu-se com documentos idôneos e objetivos que comprovem a entrada das mercadorias, bem como o efetivo pagamento por meio de instituições financeiras.

ESPONTANEIDADE - No caso de falta de pagamento do tributo, a denúncia espontânea só se aperfeiçoa com o pagamento da quantia devida.

EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO - No lançamento de ofício, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, será aplicada a multa básica de 100% (cem por cento), nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. (Art. 364-II do RIPI/82).

No caso de aproveitamento de crédito do IPI, mediante o artifício doloso de escrituração sistemática de notas fiscais emitidas por empresas consideradas inidôneas, caber a multa qualificada de 150% e 300%. Art 364-III do RIPI/82, c/c o art. 32 da Lei n. 8.218/91).

REDUÇÃO DAS MULTAS - Reduzidas conforme incisos I e II do artigo 45 da Lei n. 9.430/96 e Ato Declaratório Normativo n. 9 de 16 de janeiro de 1997.

TRD - JUROS DE MORA - EXCLUSÃO - Deve ser excluída a parcela dos juros de mora calculada com base na Taxa Referencial Diária (TRD), referente ao período de 04/02/91 a 29/07/91, exigida com fulcro no art. 30 da Lei n. 8.218/91, resultante da conversão da MP n. 298, de 29/07/91 (art. 1. da IN SRF n. 32, de 09/04/97)."

A decisão *a quo* considerou não impugnado o imposto exigido pelo item 1 do auto de infração (IPI lançado e não recolhido), uma vez que a empresa apenas discordou da aplicação da multa sobre esta parcela da exigência.

Por esta razão, após o julgamento de primeira instância, a autoridade preparadora lavrou Termo de Revelia da parte não impugnada (fls. 3142).

Não satisfeita com a decisão singular, a interessada interpôs, tempestivamente, Recurso a este Conselho (fls. 3151/3181), reeditando os argumentos expostos na impugnação e acrescentando que no *decidum* primário a autoridade manteve as multas em índices confiscatórios, conduta proibitiva pela Magna Carta.

Sustenta, ainda, a não realização de prova pericial, que poderia ser feita pela confrontação dos livros Razão e Diário.

Questiona também a declaração de revelia do imposto declarado pela mesma, sob a alegação de que, ao impugnar o auto de infração, passou a questioná-lo como um todo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10909.000783/96-77**Acórdão : 202-10.001**

não por partes, de forma que a discussão, por si só, da multa abusiva, nos débitos declarados, já põe por terra a revelia pretendida pela autoridade julgadora singular.

Pretende, ainda, anular o lançamento do débito já prescrito, pois o que suspende a prescrição é o lançamento do auto e não a abertura do procedimento fiscalizatório.

Pretende, também, que a multa seja reconduzida aos patamares temporais dos nossos dias, portanto, de 2%.

Entende ser nula a decisão primária por não conter prova pericial, alegando que havia juntado toda a documentação necessária para comprovar seus fatos e argumentações.

Espera que a farta documentação que faz juntar agora seja apreciada, ao mesmo tempo que pede a nulidade do ato fiscal por não gozar, nem mesmo, de presunção de certeza, uma vez que não foi feito como fruto de perícia e sim de mera especulação, inadmissível no direito tributário.

Reedita o discurso sobre direito tributário aposto na impugnação, acrescentando que, quando a multa administrativa é arbitrada em valor excessivo, caracteriza confisco. E se ela é suficiente para inviabilizar a vida financeira da empresa punida, tem natureza confiscatória e o ato administrativo punitivo torna-se viciado por desvio de finalidade, impondo-se a sua anulação. Transcreve algumas ementas de julgados de Tribunais Regionais Federais.

Discorre sobre a declaração de revelia, com argumentos no sentido de que a autoridade não deve conhecer da impugnação apenas quando esta for extemporânea, citando Hely Lopes Meirelles para justificar que mesmo, nestes casos, pode haver revisão de ofício.

Pede:

a) o cancelamento do auto de infração, no período prescrito, e anulação da multa nos demais períodos; e

b) revisão dos valores com base no que de fato e de direito é devido.

Em apoio às suas teses, junta cópias de acórdãos do Conselho de Contribuintes e de Guias de Informação e Apuração do ICMS de janeiro de 1991 a maio de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10909.000783/96-77
Acórdão : 202-10.001

Em atendimento ao disposto no artigo 1º. da Portaria MF nº 260/95, manifesta-se o Procurador da Fazenda Nacional em Santa Catarina, fls. 3.223, pela manutenção do lançamento, em conformidade com a decisão singular, de vez que o recurso interposto está totalmente desprovido de respaldo jurídico, não logrando elidir o fundamentos da decisão de primeira instância.

É o relatório.



Processo : 10909.000783/96-77
Acórdão : 202-10.001

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA

Depreende-se do relatado que a matéria posta à apreciação deste Colegiado restringe-se à multa sobre a parte do IPI não recolhida espontaneamente e à glosa dos créditos constantes de notas fiscais declaradas inidôneas.

Quanto ao item 1 do Auto de Infração, a contribuinte alega tão-somente dificuldades financeiras para o não recolhimento dos tributos exigidos, restando certa a procedência do lançamento com relação a este item, eis que não impugnado.

O artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748/93, prescreve que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Correta, portanto, a decisão da autoridade *a quo* que recomendou fosse lavrado o Termo de Revelia.

Acerca da denúncia espontânea a que alude a recorrente, deve ser esclarecido que haveria exclusão da responsabilidade da infração, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, no caso em que haja o pagamento do tributo antes de qualquer procedimento administrativo por parte do Fisco. Isso não ocorreu no presente caso, uma vez que a recorrente nem contestou a falta de recolhimento.

Neste sentido, recorro à jurisprudência emanada pelo Poder Judiciário¹ sobre tal tema, a saber:

“EMENTA - Denúncia espontânea da Infração. Desacompanhada do pagamento, a denúncia, ainda que espontânea, mostra-se ineficaz para excluir a responsabilidade pela infração ou dispensar a exigência da multa.”

Ora, na hipótese dos autos, há algumas parcelas de imposto declaradas e outras não, mas todas não pagas, o que inviabiliza a aplicação do instituto tributário da Denúncia Espontânea.

A multa lançada no auto de infração, por falta de recolhimento no prazo legal de débitos não declarados, como previsto no artigo 364-II do RPI/82, pertence à classe das multas punitivas, chamadas de multas de ofício. A recorrente se confunde quando requer

¹ Apelação em Mandado de Segurança nº 96.04.18881-0-SC, 1ª Turma TRF 3ª RF DJU 2 de 14.5.97 p 33413



Processo : 10909.000783/96-77
Acórdão : 202-10.001

que a multa de mora seja cobrada nos moldes atuais, citando, inclusive, o percentual de 2% (que não é índice aplicado a débitos tributários), sobre os quais incide a multa de 0,33% por dia de atraso, limitada a 20%.

Sobre as multas, assim discorre WALDEMAR DE OLIVEIRA² (grifado):

“Multas de Ofício são as penalidades pecuniárias a que estão sujeitos os infratores da legislação tributária. Enquanto as multas moratórias se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento, as Multas de Ofício, ou Multas Penais, decorrem de infração a dispositivo legal, detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora. A denúncia espontânea da infração impede a aplicação de penalidade, desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes.”

Não há o que reparar na decisão guerreada, que manteve a aplicação da multa de ofício nos débitos não declarados, apenas reduzindo-a para 75%, em consonância com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.430/96.

Já no tocante à multa sobre o imposto que havia sido declarado, cabe ressaltar que as Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), do período objeto do lançamento (fls. 04 a 37), foram apresentadas ao abrigo da espontaneidade, eis que, apesar da entrega ter sido realizada após a lavratura do Termo de Início de Fiscalização (fls. 01), de 18/03/96, somente abrangia o período referente ao exercício de 1992. Tal entendimento é defendido, inclusive, pela Fazenda no Parecer CST nº 2716/84 que prescreve, *verbis*:

“O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte somente em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos”.

O referido termo de início não requisitou expressamente os documentos e as DCTF dos períodos analisados e, por ocasião da lavratura do auto de infração, a fiscalizada já havia apresentado as DCTF, não havendo como ser afastado o tratamento espontâneo a este caso.

² Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, São Paulo, Resenha Tributária, 1995, pág. 440.



Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

Os débitos consignados em DCTF constituem dívida confessada, sendo passíveis de inscrição na Dívida Ativa da União, *ex-vi* do artigo 5º, § 2º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/84, a saber:

“Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - O documento que formalizará o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito.

§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido de multa de 20 % (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito da cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.”

Tal entendimento está consolidado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, conforme alguns arestos que transcrevo:

“Em se tratando de autolancamento de débito fiscal declarado e não pago, desnecessária a instauração de processo administrativo para inscrição da dívida e posterior cobrança. (STF, 2ª Turma AgRg nº 144.609-9, Rel. Maurício Correa, DJ 01.09.95).”

“Fica dispensado o prévio processo administrativo desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal, sujeito inicialmente ao lançamento por homologação, sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte. (STJ, 1ª turma, Resp nº 60.001-SP, Rel. Ministro Cesar Asfor Rocha, DJ de 08.05.95 p 12.327).”

Entretanto, em que pese a desnecessidade de lançamento formal em débitos declarados espontaneamente, como acima demonstrado, se a autoridade administrativa o efetuar, não há como considerá-lo nulo. É cediço que o lançamento é de competência privativa da autoridade administrativa (CTN, art. 142) e mesmo na hipótese de lançamento por homologação, em que o lançamento se considera efetivado pelo decurso do prazo de 5 anos do fato gerador, há que se obedecer o pressuposto do pagamento antecipado do tributo. As



Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

simples informações prestadas pela contribuinte na DCTF, confessando a dívida, quando não acompanhadas de pagamento do tributo, não configura o lançamento. Assim, não há falar em duplicidade de lançamento.

A propósito, a própria Fazenda retificou sua posição inicial de cancelamento da exigência de débitos declarados em DCTF quando na NOTA MF/COSIT nº 61, de 27 de janeiro de 1998, estabelece, em seu item “c”:

“considerando, todavia, que, em vista do tempo transcorrido ou por outros fatores, não seja possível a cobrança mediante a DCTF, os órgão lançadores e julgadores de 1ª instância deverão zelar pela preservação dos interesses da Fazenda Nacional, promovendo, nesse caso, a cobrança pelo meio mais viável (A.I.), até porque este último, embora aqui seja entendido desnecessário, não é porém nulo (art. 59 do PAF).”

Com relação à multa de ofício prevista no art. 364, II, do RPI/82, sobre os débito declarados em DCTF, entendo-a descabida, em face do disposto nos Decretos-Leis nº 1.680/79, 1.736/79, 2.124/84, Lei 8.696/93, e art. 363 do RPI/82, que estabelecem aplicação da multa moratória. Ademais, a dúvida na cominação de penalidades, entre a da DCTF e aquela do auto de infração, sobre o mesmo fato gerador, resolve-se em favor da contribuinte (art. 112, incisos II e IV, do Código Tributário Nacional³) e a aplicação de penalidade privilegia a menos severa ao longo do tempo (art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional⁴).

Com relação à glosa dos créditos constantes de notas fiscais caracterizadas como inidôneas pela autoridade lançadora, cumpre apreciar, inicialmente, a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por não conter prova pericial, confrontando os livros Razão e Diário com os levantamentos constantes da exigência fiscal. Entendo ser tal prova pericial desnecessária, posto que foram trazidos a colação na impugnação extenso documentário fiscal, elevando o processo a mais de 3.000 páginas, com cópias dos referidos livros fiscais, em quantidade suficiente para a análise completa dos lançamentos fiscais

³ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

IV - a natureza da penalidade aplicável, ou de sua graduação.

⁴ art. 106 . A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado;

c) quando lhe comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.



Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

efetuados pela recorrente. Além disso, foram realizadas inúmeras diligências e pesquisas com relação às empresas emitentes das notas fiscais, reunindo conjunto de provas necessário para o julgador formar convicção necessária para decidir.

É fato que este Colegiado tem exigido a prova do ingresso das mercadorias descritas nas notas fiscais inidôneas, bem como a comprovação dos respectivos pagamentos, o que poderia ensejar a análise do terceiro de boa-fé. Não é o que se vislumbra dos autos. A empresa só tem a seu favor argumentos de que pagou por caixa que escriturou estes pagamentos, que as mercadorias entraram no seu estabelecimento porque consta o recibo no verso das notas fiscais. É muito pouco e nada prova. O fato de terem sido encontrados diversos saldos credores de caixa no período em que teriam sido pagas aquelas notas fiscais, comprovados pela fiscalização e quantificados no Termo de Verificação Fiscal, desfazem as alegações da empresa e indicam que as mesmas não foram pagas. Ademais, o fiscal autuante intimou a contribuinte a apresentar as provas do ingresso das mercadorias e dos pagamentos, ficando a mesma em meras alegações, repetidas na impugnação e no recurso voluntário.

Os julgados que traz junto ao recurso referem-se a casos distintos do aqui tratado, em que o Fisco não havia reunido as provas da inexistência das emitentes das notas fiscais, o que não ocorre neste caso. Como relatado, todas as 27 empresas emitentes das notas fiscais inidôneas foram diligenciadas e não encontradas, sendo que algumas delas nem sequer haviam sido inscritas no CGC. Os relatórios das diligências e os documentos que os embasaram constam dos autos.

Por assemelhar-se este caso àquele tratado pelo Acórdão CSRF nº 02-0.504, de 22/05/96, relatado pelo nobre Conselheiro aqui presente, Dr. José Cabral Garofano, tomo a liberdade de transcrever, aqui, como razões de decidir, algumas das argumentações por ele utilizadas, quando tratou da prova do recebimento físico das mercadorias:

“A fiscalização sustentou e comprovou serem fictícias tais transações comerciais, e, para isto carregou aos autos do processo farto documentário e Termos de Diligência, bem como a Câmara recorrida, por submissão de amplo direito de defesa à autuada, como relatado, ofereceu mais uma oportunidade da empresa constituir tal prova. Mais uma vez o sujeito passivo nada trouxe.

Por outro lado, o que ressalta é o fato de o sujeito passivo não trazer ao processo um só documento sequer ou qualquer informação que pudesse fazer prova a seu favor. Há total ausência de elementos objetivos que arrostrassem as afirmações do autuante.



Processo : 10909.000783/96-77
Acórdão : 202-10.001

As notas fiscais e o registro nos livros fiscais, por si sós, não provam as declarações nelas contidas, e cabe às partes produzirem suas provas — tanto ao Fisco como ao contribuinte — contra ou a favor das ditas declarações; na forma que dispõem subsidiariamente os artigos 332 c/c 368, parágrafo único, ambos do Código de Processo Civil.

Lançada sobre o sujeito passivo a acusação de, implicitamente, ter se beneficiado de tal desrespeito à legislação tributária — asserção que tem alicerce em provas sólidas — por ter recebido tão-somente as notas fiscais sem a efetiva circulação das mercadorias nelas descritas, cabia à mesma produzir suas provas de ter realizado negócio comum e corriqueiro: com compra, recebimento, entrada física nos estoques, pagamento e venda regular das mercadorias, tudo isto é comum e usual nas transações comerciais. [...]

O que se observou foram argumentações da empresa desacompanhadas de provas que pudessem sustentá-las, logo, foram negativas gerais de nenhuma utilidade probante, em matéria que versa essencialmente sobre prova."

No tocante à aplicação da multa agravada, embora a recorrente não tenha contestado de forma direta, apenas reclamando das pesadas multas, é certo que a utilização de documentos ideologicamente falsos, quer para comprovar a realização de custos ou despesas operacionais, quer para aproveitamento de créditos de IPI, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada.

Por último, o pedido da recorrente pelo cancelamento da parte prescrita do auto de infração é de todo estranho, pressupondo-se que queria referir-se à decadência. Se é assim, cabe-nos perquirir qual seria o termo de início do prazo decadencial no caso de fraude comprovada ("notas frias"), como é a hipótese dos autos.

O artigo 61 inciso I, do RIPI/82, ao tratar do prazo decadencial no âmbito do IPI, ressalva os casos de dolo, fraude ou simulação, a saber:

"Art. 61- O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I - da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, **salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação.**" (grifei)

Assim, o legislador estabeleceu tratamento tributário distinto do aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, embora não especificasse qual seria este tratamento. A melhor interpretação desta norma, à luz do disposto nos artigos 150, § 4º, e



Processo : 10909.000783/96-77

Acórdão : 202-10.001

173, I, do Código Tributário Nacional, reguladores do instituto da decadência no âmbito do Direito Tributário, é que, na hipótese de o Fisco estar impedido de conhecer a ocorrência do fato gerador pela fraude, deve-se aplicar a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

Nesta mesma linha, entende Luciano Amaro:⁵

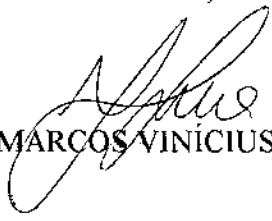
“(…) à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando haver dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I.(…) o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito.”

Assim, a decadência não fica sujeita ao prazo previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e sim àquele que tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte, em que o sujeito passivo efetuou o pagamento do imposto em valor inferior ao devido, mediante compensação de créditos ilegítimos.

No caso objeto da autuação, o lançamento foi efetuado abrangendo fatos geradores ocorridos no período de 04/91 a 03/94, podendo considerar que o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício extingue-se em 31/12/96. Como o lançamento foi efetuado em 26/08/96, improcede a preliminar de decadência arguida em relação a este período.

Por todo o exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a parcela de multa de ofício referente ao valores de IPI declarados em DCTF e não recolhidos, devendo tais valores serem exigidos com acréscimos moratórios (multa e juros).

Sala das Sessões, em 15 de abril de 1998


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA

⁵ Direito Tributário Brasileiro, 1ª ed, cd. Saraiva, p. 383