



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

Processo nº 10920.720482/2014-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.954 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2016
Matéria Auto de Infração - IPI
Recorrente INDÚSTRIA DE FERRAMENTAS KWC LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

Ementa:

TERCEIRO INTERESSADO. PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ATO DECLARATÓRIO DE BAIXA DA INSCRIÇÃO. DESNECESSIDADE.

Não obstante o procedimento fiscal instaurado em face da contribuinte, motivado pela inexistência de fato da empresa fornecedora de seus produtos, a contribuinte não logrou êxito em demonstrar a efetiva realização das operações suspeitas e o correspondente pagamento, tendo sido corretas as glosas perpetradas pela fiscalização.

Estando presentes nos autos todos os elementos que fundamentaram a autuação, colhidos no curso da ação fiscal instaurada em face da própria contribuinte, não é imprescindível a publicação de Ato Declaratório Executivo para a declaração de inaptidão ou baixa de ofício da inscrição no CNPJ da empresa fornecedora das aquisições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Valdete Aparecida Marinheiro e Thais de Laurentiis Galkowicz votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

m 19/03/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO C

ARLOS ATULIM

Impresso em 22/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinho, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** contra decisão da Delegacia de Julgamento em Belém/PA, que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte.

Trata o processo de auto de infração para a exigência de IPI, multa de ofício qualificada e juros, em face de a contribuinte ter deixado de recolher o imposto, em decorrência da escrituração e da utilização de crédito indevido de notas fiscais inidôneas, conforme consta no auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal, que parcialmente se transcreve:

ORIGEM DA FISCALIZAÇÃO**1.1- FISCALIZAÇÃO NA EMPRESA ELCION PEREIRA**

*A fiscalização na empresa acima, INDUSTRIA DE FERRAMENTAS KWC LTDA - CNPJ 95.858.858/0001-06 (denominada algumas vezes somente como **KWC**), foi uma decorrência direta da constatação da **INEXISTÊNCIA DE FATO** da empresa Elcion Pereira - CNPJ 10.518.565/000119.*

Tendo em vista que a KWC escriturou em sua contabilidade, no período de 2011 a 2012, diversas notas fiscais de compras de insumos originárias da empresa Elcion Pereira (inexistente de fato), foi aberto este MPF-Fiscalização na empresa FERRAMENTAS KWC e procedeu-se à glosa dos respectivos custos de insumos indevidamente contabilizados.

1.2- CONSTATAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DE FATO DA EMPRESA ELCION PEREIRA

No item 2 estão reproduzidas as provas, constatações e evidências que constam na REPRESENTAÇÃO PARA BAIXA DE OFÍCIO DE CNPJ - Processo 10920.723881/2013-35 da empresa Elcion Pereira-ME. A representação teve como conseqüências, inicialmente, a suspensão da inscrição no CNPJ e posteriormente, por falta de impugnação, a conseqüente baixa de ofício do CNPJ da empresa Elcion Pereira ME, conforme dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.183 de 19 de agosto de 2011:

(...)

1.3. - ITEM 2.5.2 DO PROCESSO DE BAIXA DO CNPJ DA EMPRESA ELCION PEREIRA

Como citado acima a declaração da Inexistência de Fato da empresa Elcion Pereira-ME, Processo 10920.723881/2013-35, já seria motivo suficiente para a glosa das "compras" de insumos, se escrituradas. Mesmo considerando a Baixa da empresa Elcion Pereira-ME, foi aberta a fiscalização na empresa Ferramentas KWC visando a apuração dos fatos, a efetiva escrituração ou não dos custos pela KWC, a extensão do envolvimento da KWC

nas operações de "compra de notas fiscais", assim como coleta de informações para apurar os envolvidos na "venda/compra" de notas fiscais.

No subitem 2.5.2 do PROCESSO DE BAIXA DO CNPJ DA EMPRESA ELCION PEREIRA Nº 10920.723881/2013-35, reproduzido neste Termo como item "2. REPRODUÇÃO DAS CONSTATAÇÕES DO PROCESSO 10920.723881/2013-35", constavam os fatos da fiscalização que estava sendo feita em paralelo na empresa Ferramentas KWC. Como no Processo de Baixa de CNPJ os fatos da fiscalização específica na KWC foram citados de forma resumida, os procedimentos detalhados da fiscalização na empresa Ferramentas KWC estão agora relatados integralmente neste item 1.3, portanto o histórico completo da fiscalização na KWC.

(...)

1.3.2- FISCALIZAÇÃO NA FERRAMENTAS KWC - CNPJ 95.858.858/0001-06

Em 04.09.2013, a empresa FERRAMENTAS KWC foi intimada a esclarecer/comprovar pagamentos efetuados a Elcion Pereira-ME, da qual havia aquisições em valores de aproximadamente R\$ 5.600.000,00 (2011) e R\$ 5.800.000,00 (2012). Na contabilidade os pagamentos foram registrados contra a conta caixa. (...)

(...)

A resposta do contribuinte, no que se refere à negociação com a Elcion Pereira foi vaga, informou não ter os recibos, pois pagou todos em dinheiro {mesmo quando se paga em dinheiro deveria haver recibos). Da economia de informações prestadas em relação às negociações conclui-se que a empresa não demonstrou interesse em apresentar provas das efetivas negociações.

Em 29.10.2013, o RPF-Diligência na empresa FERRAMENTAS KWC foi transformado em RPF-Fiscalização com o objetivo de oportunizar a empresa comprovar as efetivas compras de mercadorias da Empresa Elcion Pereira-ME uma vez que, com o andamento da fiscalização e as diligências até então realizadas, havia a forte suspeita da inexistência de fato da empresa Elcion Pereira.

(...)

Em 27.11.2013 a empresa protocola nova resposta (fls. 24/25), agora no MPF de Fiscalização, em que ratifica as informações já prestadas por ocasião do MPF-Diligência. A resposta é feita de forma geral percebendo-se uma clara tentativa de se esquivar da prestação de informações que esclareçam o "modo-operandis" da compra de notas fiscais uma vez que, na altura da fiscalização, não restavam dúvidas da inexistência da empresa Elcion Pereira-ME e que as operações eram de "compra/venda" de notas fiscais.

Reprodução de parte da resposta "pouco esclarecedora" do contribuinte, em que admite a comercialização 168 das 177

notas fiscais da intimação que no total representam o valor de R\$ 9.269.752,13 (nove milhões, duzentos e sessenta e nove mil, setecentos e cinquenta e dois reais e treze centavos), sem nenhum comprovante de pagamento, tudo pago em dinheiro, (fls. 24/25).

(...)

Em 08.01.2014 a empresa protocola resposta (fls. 136/138) em que informa que 51 das 52 notas fiscais da intimação foram contabilizadas, exceto a de N° 1.059, ratifica a informação que também realizou todos os pagamentos em dinheiro, na data da entrega da mercadoria, na própria sede da KWC e por isto não tem os recibos (ou seja, afirma que como pagou em dinheiro não tem recibos ???, mesmo tendo pago no total o valor de R\$ 2.022.501,56 - dois milhões de reais), cita o direito constitucional de não apresentar extratos bancários, informa não ter tido contato com o Sr. Valdemiro Bakun, informa que os pagamentos eram feitos em dinheiro à pessoa que se apresentava como dono da empresa e, se abstém de apresentar documentos que esclareçam as transações. Da resposta constou:

(...)

A resposta ao Termo de Intimação N° 01 seguiu a mesma linha das outras respostas, ou seja: constata-se uma desmotivação da empresa para esclarecer as operações de compras dos insumos, talvez por não ter mesmo o que informar já que a empresa Elcion Pereira, como constatado nesta altura da fiscalização se mostrou inexistente de fato.

(...)

2-REPRODUÇÃO DAS CONSTATAÇÕES DO PROCESSO 10920.723881/2013-35

(...)

2. HISTÓRICO

2.1 - INTRODUÇÃO

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, em procedimento de fiscalização do contribuinte retro citado visando a verificar a regularidade das obrigações fiscais relativas **IRPJ, CSLL, PIS, COFINS E IOF, referentes aos anos-calendário 2010 a 2012**, se constatou o que segue:

A ação fiscal na empresa **ELCION PEREIRA ME**, CNPJ 10.518.565/0001-19 se iniciou com o Termo de Diligência N° 01/2013, de 10.09.2013. A Diligência foi resultado de trabalho desenvolvido pela SRFB (Secretaria da Receita Federal do Brasil) com o objetivo de identificar empresas com possíveis indícios de emissão de Notas Fiscais com o único propósito de gerar custos, porém inexistentes de fato.

No trabalho da SRFB foram relacionadas empresas que possivelmente estariam simulando operações de vendas, denominadas "**noteiras**", assim como as empresas destinatárias destas notas fiscais, denominadas "**destinatária NFe**".

Dentre as empresas da jurisdição da DRF Joinville foi relacionada como possível "**noteira**" a empresa acima identificada. Numa análise inicial, chamou a atenção, que a empresa não realiza movimentação financeira, não declara

receitas e não efetua recolhimento de tributos, apesar do grande volume de emissão de notas fiscais de vendas pela mesma.

(...)

3 - APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS

Tendo em vista as constatações dos itens anteriores só restou à fiscalização a glosa dos insumos "adquiridos" da empresa Elcion Pereira-ME e indevidamente lançados na contabilidade da empresa Ferramentas KWC como custos e, os consequentes lançamentos de ofício dos tributos decorrentes das glosas, conforme os 217 e 841 do RIR/99, levando-se em consideração os seguintes aspectos:

- Absoluta impossibilidade de apropriação de custos provenientes de "notas fiscais inidôneas".

- Inexistência de Fato da empresa Elcion Pereira;

- Mesmo que a empresa Elcion Pereira tivesse atividades comerciais (comprovou-se que só existia para emitir notas fiscais inidôneas), seria impossível a empresa Elcion Pereira emitir 1.084 notas fiscais eletrônicas de venda quando se constatou que não há registros de uma única nota fiscal de compra de mercadorias para que, aí sim, pudesse revendê-las;

- Em relação à empresa Elcion Pereira constatou-se que a empresa não realizou movimentação financeira, não declarou receitas e não efetuiu recolhimento algum de tributos;

- A própria admissão pelo Sr. Elcion Pereira "sócio" da empresa quando afirmou que nunca vendeu ou comprou mercadorias, só assinou papéis para um "tal" de Zé abrir a empresa e afirmou nem saber quem é realmente esse "tal" de Zé, demonstrando claramente que possivelmente a empresa foi aberta somente com intuito de fraudar o fisco;

- A falta de comprovação (que neste caso seria impossível) por parte da empresa Ferramentas KWC da comprovação das compras de insumos.

(...)

Paradigma - Processo nº 11065.003762/200461

GLOSA DE CUSTOS. COMPROVAÇÃO. É legítima a glosa de custos operacionais quando o registro das compras fundamenta-se em documentos inábeis para a Comprovação das operações registradas na escrituração mercantil e o contribuinte não comprova, simultaneamente, o ingresso das mercadorias e a realização dos pagamentos.

Diante dos fatos não há que se falar em crédito de IPI pela compra de insumos provenientes de notas fiscais inidôneas, já que sobre estes créditos o DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010 dispõe que só podem se creditar:

(...)

A contribuinte apresentou impugnação, alegando e requerendo, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

(...)

Preliminarmente, solicita a anulação do Auto de Infração, alegando “auto de infração é procedimento para aplicação de penalidade, já a notificação de lançamento, a forma adequada para constituir o crédito tributário”.

Em seguida, discorre, sobre a impossibilidade do contraditório e ampla defesa:

(...)

Cita ainda, a Lei 9784/99 e solicita a anulação do Auto de Infração.

Argumenta que no Termo de Verificação de Ação Fiscal consta a representação de baixa da empresa ELCION, porém somente o Ato Declaratório Executivo é que concretiza a baixa da pessoa jurídica perante o CNPJ.

Sobre os efeitos da exclusão de ofício:

Mesmo que houvesse regularidade quanto a declaração de inaptidão esta somente pode produzir efeitos em relação a terceiros após a sua publicação. No caso concreto os fatos arrolados são alusivos aos anos de 2011 e 2012, ou seja, preteritamente até mesmo ao início da presente fiscalização.

Passa a tratar então, da comprovação das operações e afirma:

A Impugnante comprou de fato os diversos produtos constantes nas notas fiscais ora glosadas.

A nota fiscal é o documento hábil para representar a operação de compra e venda dos produtos e, portanto, servir de lastro ao registro na escrituração, consoante dispõe o art. 9º do Decreto lei nº 1.598/77:

(...)

Assim, a contabilização de operação de aquisição de matéria-prima lastreada em nota fiscal faz prova em favor do adquirente, ou seja, da Impugnante.

De outra baila, não se desincumbiu a fiscalização de fazer prova de que os produtos adquiridos não foram utilizados no processo produtivo da Impugnante.

Logo, não há que se falar que a operação não ocorreu.

Por conseguinte, a empresa Elcion, uma vez que emitiu documentos contábeis, recebeu seus numerários e entregou os produtos realizou operações reais perante a Impugnante.

Tanto isso é verdade que a despesa impactou no resultado da Impugnante. Se alguém se aproveitou indevidamente da empresa, ou que esta agia irregularmente, a Impugnante não tinha essa informação, tanto que, consoante diz o fisco no TVAF, a apuração da inexistência de fato daquela empresa somente se deu em ato contínuo a presente fiscalização.

Apresenta CD com o SPED com os dados de entrada, saída e inventário que comprovam que a matéria-prima utilizada em sua produção foi condizente com as compras efetuadas, solicita perícia, indica perito e quesito a ser respondido.

Sustenta, ainda, o impugnante, que a fiscalização em momento algum foi examinar se havia alguma incompatibilidade entre a produção da Impugnante e as mercadorias adquiridas e acrescenta: (...)

Logo, as notas fiscais são provas da entrega do produto.

Alega que o fisco não produziu nenhuma prova da não utilização da mercadoria e sendo o processo administrativo, um ato formal, culminaria na sua nulidade.

Defende ser terceiro de boa-fé (...)

(...)

Sobre as penalidades, requer que as normas e princípios de direito penal, especialmente, quanto à eventual dúvida em relação aos fatos e documentos colhidos pelo fisco, sejam consideradas.

Acerca da multa de 150%, alega que sua conduta não se enquadra nas hipóteses previstas na legislação. Que não há clareza, nem precisão em relação aos fatos e que qual fundamentação legal justificaria a majoração da multa.

Argumenta ainda que, a imprecisão na tipificação, implica no cerceamento do contraditório e da ampla defesa, acarretando a nulidade do ato.

(...)

Desse modo, pelas diversas razões retro aduzidas, deve ser excluída integralmente a imposição da penalidade de 150%. Sucessivamente, requer a sua minoração para 75%.

Requer, por fim:

Diante das razões acima elencadas, a Impugnante requer que sejam acolhidas as suas razões de pedir para julgar improcedente o(s) auto(s) de infração impugnado(s), no todo ou em parte, conforme solicitado e fundamentado em cada item desta impugnação.

Por fim, renova o pedido de perícia previsto no art. 36 do Decreto nº 7.574/11.

Apresenta como perito/assistente técnico o Sr. Ricardo Brendle, brasileiro, Casado, Engenheiro de produção mecânica, CPF n. 890.887.860-20 inscrito no CREA/SC sob o número 119219-8, residente e domiciliado na rua Guilhermina H. de Oliveira, 340 Bairro Costa e Silva. CEP 89220865. Joinville SC.

O quesito a ser respondido é:

1) A matéria-prima adquirida da empresa Elcion Pereira-ME é compatível com as saídas de produtos e estoque registrados na contabilidade?

Ato contínuo ao presente protocolo entrega CD com os dados do SPED, devidamente criptografado.

Carreia aos autos, decisões administrativas e judiciais.

Mediante o Acórdão nº 01-30.491, de 12 de novembro de 2014, a 3ª Turma da DRJ/BEL julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. TERCEIRO INTERESSADO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

Somente por meio da apresentação da comprovação cumulativa da entrada de bens no recinto industrial e do efetivo pagamento pelas aquisições, pode o terceiro interessado elidir a ineficácia jurídico-tributária da documentação reputada como inidônea.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA DE CRÉDITO.

Glosam-se os créditos do imposto (IPI) escriturados nos livros fiscais e alusivos a documentos fiscais reputados como tributariamente ineficazes, sendo que o sujeito passivo não tenha comprovado o efetivo ingresso dos produtos no estabelecimento industrial e o pagamento pelas aquisições.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICATIVA.

Cabe a inflicção da penalidade pecuniária exacerbada (150%) quando restar comprovada nos autos a circunstância qualificativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância pela abertura dos arquivos correspondentes no sistema e-processo em 04/12/2014. O decurso de prazo da disponibilização na caixa postal deu-se em 12/12/2014.

Em 11/12/2014, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando, em síntese, que:

DA IMPOSSIBILIDADE DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

- Diversos fatos foram imputados à empresa Elcion em processo administrativo os quais a Recorrente somente teve conhecimento pelo conteúdo do TVAF.

- Cabe, também, destacar que no direito processual, sempre que

terceiros, o terceiro tem que ser chamado ao feito, sob pena de esses efeitos não ultrapassarem a pessoa do processado, já que, ao terceiro, uma vez não participando da relação processual, não tem a oportunidade do exercício do contraditório e a ampla defesa, cerceando-lhe o direito de defesa.

- Portanto, uma vez que a Recorrente não foi oportunamente chamada a intervir no processo referido pela autoridade fiscal, foram desrespeitados os corolários constitucionais e legais do contraditório e da ampla defesa, motivos pelos quais os atos praticados pela Elcion e suas consequências não podem atingir a Recorrente.

- Entretanto, o acórdão recorrido entendeu que não há nenhuma nulidade no presente procedimento fiscal: (...)

- Destarte, com o devido respeito, uma vez que a Recorrente não foi oportunamente chamada a intervir no processo referido pela autoridade fiscal, foram desrespeitados os corolários constitucionais e legais do contraditório e da ampla defesa, motivos pelos quais devem ser tornados nulos os autos de infração, reformando a decisão recorrida.

DA AUSÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO

- Diz o fisco no Termo de Verificação de Ação Fiscal - TVAF que foi oferecida representação de baixa da empresa Elcion. Ao final da peça acusatória consta que a aludida representação foi encaminhada à "consideração superior".

- Porém, a representação para baixa é procedimento prévio e, tão-somente, o ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO - ADE expedido pelo Delegado da RFB, e outros, é que concretiza a baixa da pessoa jurídica perante o CNPJ.

- O próprio acórdão traz esse entendimento:

Como se depreende da análise dos preceitos normativos aduzidos, **as consequências tributárias se configuram com a declaração de inaptidão, mediante a edição de Ato Declaratório Executivo (ADE)**, ou seja, os documentos fiscais emitidos pelas empresas declaradas inaptas podem ser reputados como inidôneos, ou tributariamente ineficazes, podendo, no âmbito do IPI, ser glosados os créditos na escrita fiscal do terceiro interessado (no caso, a autuada), salvo comprovação do pagamento pelo preço da mercadoria e do real ingresso desta no estabelecimento industrial (inversão do ônus da prova). (grife nosso)

- Todavia, em contradição, afirmou que "não obstante a legislação destacada, há elementos suficientes nos autos que atestam a inidoneidade da documentação fiscal emitida pela empresa fornecedora da contribuinte: ELCION PEREIRA - ME." Portanto, "não é necessário que se aguarde a declaração de inaptidão pela autoridade competente da Secretariada Receita Federal."

- Há disposição normativa expressa no sentido da necessidade do ADE para baixa do CNPJ da empresa: Instrução Normativa RFB nº 1.183 de 19 de agosto de 2011 (...) Art. 29. (...)

- Aludido documento em momento algum é citado no Termo de Verificação de Ação Fiscal.

- LEI Nº 9.784 . DE 29 DE JANEIRO DE 1999.

(...)

- *A ausência destes elementos tornam o ato nulo.*

DECRETO Nº 70.235. DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 59. São nulos: (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

- *Segue recentíssima jurisprudência deste Conselho que tornou nulo processo fiscal com insuficiente descrição dos fatos, sem a necessária nitidez do conteúdo ilícito que estaria sendo imputado. (...) CARF - Acórdão nº 9202-02.333, de 24/09/2012, (...)*

- *Logo, sem esse fundamento, ilegal é todo o ato daí subjacente, no caso, a exação fiscal em apreço, devendo ser modificado o acórdão recorrido.*

DOS EFEITOS PROSPECTIVOS DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO

- *Além do mais, mesmo que houvesse regularidade quanto a declaração de inaptidão esta somente pode produzir efeitos em relação a terceiros após a sua publicação. No caso concreto os fatos arrolados são alusivos aos anos de 2011 e 2012, ou seja, preteritamente até mesmo ao início da presente fiscalização.*

Nesse sentido impende transcrever o Recurso Especial Repetitivo:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NAO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

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** (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rei. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, (...))

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de

pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

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.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1148444/MG, Rei. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010)

- *Aludida decisão se aplica ao CARF (processo administrativo), consoante art. 62 do seu Regimento Interno.*

DA PROVA DA OPERAÇÃO

- *Sabe-se que a nota fiscal é o documento hábil para representar a operação de compra e venda dos produtos e, portanto, servir de lastro ao registro na escrituração, consoante dispõe o art. 9º do Decreto lei nº 1.598/77: (...)*

- *Assim, a contabilização de operação de aquisição de matéria-prima lastreada em nota fiscal faz prova em favor do adquirente, ou seja, da Recorrente.*

- *De outra baila, não se desincumbiu a fiscalização de fazer prova de que os produtos adquiridos não foram utilizados no processo produtivo da Recorrente. Logo, não há que se falar que a operação não ocorreu.*

- *Por conseguinte, a empresa Elcion, uma vez que emitiu documentos contábeis, recebeu seus numerários e entregou os produtos realizou operações reais perante a Recorrente.*

- *De outro baila, foi juntado à Impugnação Administrativa um CD com o SPED encaminhado ao fisco que informa os dados de entrada, saída e inventário que comprovam que a matéria prima utilizada em sua produção foi condizente com as compras efetuadas.*

- *Inclusive, foi requerida a realização de perícia nos termos do art. 36 do Decreto 7.574/2011 para demonstrar tal intento. Todavia, tal pedido foi indeferido no acórdão recorrido, motivo pelo qual se ratifica este pedido.*

DA AUSÊNCIA DE APURAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS

- *Consoante se observa, a fiscalização em momento algum foi examinar se havia alguma incompatibilidade entre a produção da Recorrente e as mercadorias adquiridas.*

- *Evidentemente que como a aquisição se deu nos idos dos anos de 2011 e 2012 já não seria possível, mais de um ano após, a Recorrente demonstrar fisicamente que havia em estoque alguma*

matéria prima vinda da empresa Elcion, até porque já consumida. Ademais, devido à natureza do produto na prática não há separação por lotes e fornecedores do produto.

- Logo, as notas fiscais são provas da entrega do produto.

- De outra baila, o fisco no seu dever investigativo poderia ter estimado as entregas em relação às aquisições, observado o estoque contábil, enfim, realizado alguma prova da não utilização da mercadoria.

*- É cediço que o processo administrativo é ato formal. Este, por sua vez, que deve conter **todos** os elementos e provas para a comprovação do ilícito. A inexistência culmina em sua nulidade.*

- Portanto, até por força do art. 112 do CTN, devem ser cancelados os autos de infração.

DA AUSÊNCIA DE CULPA - TERCEIRO DE BOA-FÉ

- Conforme se observa do conteúdo do Termo de Verificação de Ação Fiscal - TVAF em 2013 foram constatados diversos indícios de que a empresa Elcion Pereira ME seria inexistente de fato. Ou seja, até a aquisição das mercadorias (2011 e 2012) a Recorrente não tinha meios de saber que havia qualquer irregularidade em relação à aludida empresa, tanto que sua situação no site da SRFB estava como ativa (regular). Logo, no mínimo há que ser considerada terceira de boa-fé.

- Contudo, preferiu acusar a Recorrente de ter comprado notas fiscais de alguém com CNPJ regularizado. Ou seja, em princípio, tanto o fisco quanto a Recorrente foram vítimas da empresa Elcion, pelo menos, analisando os argumentos apontados pelo fisco.

- Assim, não havendo culpa, muito menos dolo (intenção) da conduta prevista como hipótese de incidência (tipificação legal) para imputar a pena, não se pode haver condenação. A empresa não pode ser responsabilizada nem civilmente (administrativamente), nem penalmente, mormente por ser terceira de boa-fé.

DAS PENALIDADES - INTERPRETAÇÃO SEGUNDO O DIREITO PENAL

- É cediço que, quando se trata de penalidade, se aplica ao direito administrativo os princípios de direito penal.

- Portanto, pugna-se no julgamento do presente processo administrativo sejam levadas em consideração as normas e princípios de direito penal, especialmente quanto à eventual dúvida em relação aos fatos e documentos colhidos pelo fisco.

DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

- Para fundamentar, o fisco sustenta que "a empresa...ao incluir em sua contabilidade custos com compras de insumos provenientes de 'notas fiscais inidôneas'. cometeu, não só infração fiscal, mas crime de sonegação fiscal...foi aplicada, sobre os valores do tributo e contribuições apurados com base na receita não declarada, a multa qualificada de 150% estatuída no art. 44, inciso I, e §1º da Lei 9.430/96..."

- Consoante se observa pelo fundamento retro descrito em momento algum está dito qual das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 se subsumiria a conduta da Recorrente.

- Logo, denota-se que não há clareza, nem precisão em relação aos fatos, bem como a qual fundamentação legal justifica a majoração penal da Recorrente.

- Como visto, são 3 dispositivos legais e nenhum deles trata de notas fiscais inidôneas, núcleo da razão fática da penalidade aplicada. Os elementos tipificados são, fraude, conluio e sonegação (dolo), os quais frisa-se não foram citados como elementos da pena aplicada.

- Esta imprecisão, por si só implica no cerceamento do contraditório e da ampla defesa que causam a nulidade do ato.

- Ademais, diante da aludida imprecisão atraem a aplicação do art. 112 do CTN, posto que há dúvida em qual capitulação pretende ver a Recorrente punida. Não se pode identificar a natureza da penalidade, nem as circunstâncias materiais, sua natureza e a extensão de efeitos: (...)

- De outra banda, conforme se observa da fundamentação, em momento algum está citado que a Recorrente dificultou a fiscalização, tal fato, por si só, exclui o dolo de fraudar a fiscalização.

- Ademais, consoante se observou, a Recorrente adquiriu as mercadorias mediante a apresentação, no ato da compra, das respectivas notas fiscais; houve contabilização das operações; a empresa Elcion constava como empresa apta junto ao CNPJ no momento das compras; não houve prova de que a mercadoria não foi recebida pela Recorrente; ou seja, não há nos autos prova cabal de que houvesse o intuito de fraude, pelo contrário.

A NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO X NOTIFICAÇÃO FISCAL

- Por fim, consoante se observa dos autos foi aplicado Auto de Infração para fins de cobrança dos aludidos tributos.

- Todavia, o "Auto de Infração" é meio próprio para aplicação de penalidades, não para a constituição de crédito tributário. O Decreto 70.235/1972 assim dispõe: (...)

- Como já afirmado, o "auto de infração" é procedimento para aplicação de "penalidade", já a "notificação de lançamento" a forma adequada para constituir "crédito tributário".

- Dessa maneira, uma vez que o procedimento correto para o lançamento fiscal deveria ser a notificação fiscal e, não o Auto de Infração, há desrespeito à forma exigida em lei razão pela qual se requer sua respectiva anulação.

DOS REQUERIMENTOS

- Diante das razões acima elencadas, a Recorrente requer que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais conheça e dê provimento ao presente Recurso para modificar a decisão recorrida conforme solicitado em cada item deste recurso, julgando totalmente improcedente o auto de infração.

- Por fim, renova o pedido de perícia previsto no art. 36 do Decreto nº 7.574/11.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Atendidos também aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

"DA NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO X NOTIFICAÇÃO FISCAL"

Alega a recorrente que, uma vez que o procedimento correto para o lançamento fiscal deveria ser a notificação fiscal, e não o Auto de Infração, há desrespeito à forma exigida em lei, razão pela qual seria cabível sua respectiva anulação. No entanto, os dispositivos citados pela recorrente não dão suporte a sua tese.

Embora o auto de infração seja mesmo o meio próprio para a aplicação de penalidades no âmbito tributário, não há, na legislação, qualquer impedimento para que também constitua o crédito tributário decorrente de tributos, desde que contenha todos os elementos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e observe o disposto no art. 142 do CTN:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

"DA IMPOSSIBILIDADE DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA"

Alega a Recorrente que não foi oportunamente chamada a intervir no processo referido pela autoridade fiscal, instaurado em face da empresa Elcion Pereira, tendo sido desrespeitados os corolários constitucionais e legais do contraditório e da ampla defesa, motivos pelos quais deveriam ser tornados nulos os autos de infração.

Conforme está descrito nos autos, tendo em vista os fatos apurados em face da empresa Elcion Pereira, que culminaram na sua baixa de ofício em face da inexistência de fato, a ora recorrente foi intimada, inicialmente em procedimento fiscal de diligência, a apresentar esclarecimentos e documentos acerca das operações efetuadas com essa fornecedora, mas como as respostas da recorrente mostraram-se insuficientes, foi então, instaurado o procedimento mais amplo de fiscalização para apurar os fatos:

1.3.2- FISCALIZAÇÃO NA FERRAMENTAS KWC - CNPJ 95.858.858/0001-06

Em 04.09.2013, a empresa FERRAMENTAS KWC foi intimada a esclarecer/comprovar pagamentos efetuados a Elcion Pereira-ME, da qual havia aquisições em valores de aproximadamente R\$ 5.600.000,00 (2011) e R\$ 5.800.000,00 (2012). Na contabilidade os pagamentos foram registrados contra a conta caixa. (...)

(...)

A resposta do contribuinte, no que se refere à negociação com a Elcion Pereira foi vaga, informou não ter os recibos, pois pagou todos em dinheiro {mesmo quando se paga em dinheiro deveria haver recibos). Da economia de informações prestadas em relação às negociações conclui-se que a empresa não demonstrou interesse em apresentar provas das efetivas negociações.

Em 29.10.2013, o RPF Diligência na empresa FERRAMENTAS KWC foi transformado em RPF Fiscalização com o objetivo de oportunizar a empresa comprovar as efetivas compras de mercadorias da Empresa Elcion Pereira-ME uma vez que, com o andamento da fiscalização e as diligências até então realizadas, havia a forte suspeita da inexistência de fato da empresa Elcion Pereira.

(...)

Em 27.11.2013 a empresa protocola nova resposta (fls. 24/25), agora no MPF de Fiscalização, em que ratifica as informações já prestadas por ocasião do MPF-Diligência. A resposta é feita de forma geral percebendo-se uma clara tentativa de se esquivar da prestação de informações que esclareçam o "modo-operandis" da compra de notas fiscais uma vez que, na altura da fiscalização, não restavam dúvidas da inexistência da empresa Elcion Pereira-ME e que as operações eram de "compra/venda" de notas fiscais.

Reprodução de parte da resposta "pouco esclarecedora" do contribuinte, em que admite a comercialização 168 das 177 notas fiscais da intimação que no total representam o valor de R\$ 9.269.752,13 (nove milhões, duzentos e sessenta e nove mil, setecentos e cinquenta e dois reais e treze centavos), sem nenhum comprovante de pagamento, tudo pago em dinheiro, (fls. 24/25).

De forma que não corresponde à realidade a alegação da recorrente de que teria tido conhecimento dos fatos em face da empresa Elcion Pereira somente no termo de verificação fiscal, eis que ela própria foi submetida a um procedimento fiscal prévio para esclarecer e comprovar a idoneidade das suas operações com a outra empresa, no que, não obstante as oportunidades que lhe foram oferecidas, não logrou êxito.

No mais, houve o atendimento ao *devido processo legal*. Os tributos e penalidades foram apurados em regular procedimento fiscal instaurado em face da própria recorrente, a qual foi cientificada da autuação e apresentou suas defesas em primeira e segunda instâncias. Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa da recorrente no auto de infração ou na decisão recorrida.

De forma que improcede a alegação da recorrente neste tópico de "impossibilidade do contraditório e ampla defesa".

"DA AUSÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO"

Suscita aqui a recorrente nulidade em face de o presente auto de infração ter sido lavrado antes da publicação do Ato Declaratório Executivo (ADE) que baixou a inscrição no CNPJ da empresa Elcion Pereira.

A título somente de informação, tratando-se de publicação oficial no Diário Oficial da União, de 28/04/2014, página 29, o ADE que baixou a inscrição da empresa Elcion Pereira desde a sua abertura, que segue abaixo, foi realmente posterior à autuação:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 17, DE 25 DE ABRIL DE 2014

Declara a baixa de ofício de pessoa jurídica perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), por inexistência de fato.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM JOINVILLE, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 302 do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e nos termos do art. 80, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 29 da Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011, com nova redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.398, de 16 de setembro de 2013, e, considerando a representação formalizada no processo administrativo nº 10920.723881/2013-35, declara:

Art. 1º A baixa de ofício da inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da empresa Elcion Pereira, CNPJ nº 10.518.565/0001-19, por inexistência de fato, conforme disposto na alínea "a", inciso II do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.183 de 19 de agosto de 2011, com data retroativa à sua abertura.

Art. 2º Este ato entrará em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

KLEBS GARCIA PEIXOTO JUNIOR

No entanto, esse fato em nada altera as conclusões obtidas pela fiscalização, registradas no presente processo em face da ora recorrente, eis que as glosas dos créditos não decorreram diretamente da baixa de ofício da empresa fornecedora.

Como já dito, foi instaurado um procedimento fiscal em face da própria recorrente, esse sim, motivado pelas constatações de inexistência de fato da sua fornecedora, no decorrer do qual foram oferecidas oportunidades à recorrente em demonstrar que efetivamente ocorreram as operações sob suspeita, objeto das notas fiscais emitidas pela empresa Elcion Pereira.

Como bem pontuou o julgador de primeira instância, que, "não obstante a legislação destacada, há elementos suficientes nos autos que atestam a inidoneidade da documentação fiscal emitida pela empresa fornecedora da contribuinte: ELCION PEREIRA - ME".

Após o regular procedimento fiscal instaurado em face da ora recorrente, o auto de infração e a decisão de primeira instância foram proferidos pelas autoridades competentes, sem cerceamento do direito de defesa, com atendimento ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 142 do CTN, não havendo que se falar em nulidade desses atos administrativos.

"DOS EFEITOS PROSPECTIVOS DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO"

Alega a recorrente que a declaração de inaptidão somente poderia produzir efeitos em relação a terceiros após a sua publicação, no entanto, além de não se tratar de *inaptidão*, mas de *baixa de ofício* da inscrição no CNPJ da empresa fornecedora, como já esclarecido, as irregularidades dessa outra empresa apenas ensejaram a abertura de procedimento fiscal em face da recorrente, para que ela comprovasse a eventual idoneidade das operações suspeitas.

O recurso especial citado no recurso voluntário - REsp 1148444/MG, sob a sistemática dos recursos repetitivos, não socorre a recorrente, eis que esse precedente diz respeito ao ICMS, e não ao IPI, bem como a recorrente não comprovou ser terceira de boa-fé, não havendo que se falar em sua aplicação obrigatória pelo CARF.

"DA PROVA DA OPERAÇÃO"

Alega a recorrente que a nota fiscal seria o documento hábil para representar a operação de compra e venda dos produtos e, logo, serve de lastro ao registro na escrituração, consoante dispõe o art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, assim, a contabilização de operação de aquisição de matéria-prima lastreada em nota fiscal faria prova em seu favor. No entanto, diante da ausência da comprovação da idoneidade das notas fiscais, o dispositivo citado não favorece a recorrente.

Não há que se olvidar que o procedimento fiscal foi instaurado justamente para verificar se efetivamente ocorreram as aquisições da recorrente objeto das notas fiscais com fundadas suspeitas da idoneidade, eis que a fornecedora da autuada nessas operações, na verdade, atuava com a compra e venda das próprias notas fiscais, e não das mercadorias nela descritas. Por certo, as "aquisições" objeto das notas fiscais seriam registradas corretamente na

contabilidade da recorrente, pois era mesmo esse o intento da fraude para o registro dos créditos de IPI das "aquisições".

Não obstante as oportunidades oferecidas à recorrente no curso do procedimento fiscal e na impugnação, como bem explicitou a decisão recorrida, cujos trechos abaixo transcritos adoto como fundamento de decidir, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, ela não comprovou que efetivamente ocorreram as aquisições objeto das notas fiscais suspeitas:

(...)

O conjunto de constatações feitas pelo Fisco com relação à inaptidão da empresa ELCION PEREIRA - ME (sua não localização, bem como a de seus reais sócios, a emissão irregular das notas fiscais sem a consignação de requisitos exigidos pela legislação do IPI, a incapacidade financeira do sócio constante do contrato social, a falta de movimentação financeira/bancária, a falta de declarações de rendimentos, falta de pagamento de tributos e contribuições, o fato de todos os clientes da empresa somente a pagarem pelo fornecimento de mercadorias em dinheiro, entre outros) permite concluir que a emissão de documentos fiscais por essa empresa foi feita com a finalidade de dar legitimidade às operações realizadas por terceiros, que se aproveitaram disso para não efetuar ou efetuar pagamento a menor de tributo incidente sobre seus negócios.

(...)

Diante dos fatos apurados relativamente à empresa fornecedora, somente os recibos de pagamentos rubricados pelo suposto sócio desta empresa e a escrituração destes recibos na contabilidade da interessada são ineficazes para provar a operação quanto fundada em documentos ineficazes/inidôneos. Tais documentos não podem ser aceitos como hábeis a comprovar a operação, sem a existência de qualquer outro registro ou título que possa lastrear financeiramente a operação e identificar a contribuinte como pagadora e a empresa fornecedora como beneficiária do pagamento. A simples alegação de que a empresa registrou, pagou e utilizou as compras que diz terem sido efetuadas não se faz suficiente.

Não basta avaliar os elementos constantes da própria nota fiscal e os registros da transação de saída/entrada para industrialização nos livros da contribuinte. É imprescindível a comprovação da efetividade das operações, ou seja, da entrada das mercadorias no estabelecimento da contribuinte e do efetivo pagamento ao fornecedor.

Toda a transação pode, com base em documentação não eficaz, ser escriturada perfeitamente, sem erros ou vícios, mas o que se discute aqui é que sendo a documentação ineficaz, a escrituração não é válida a surtir efeitos, a menos que a empresa comprove o efetivo pagamento e a entrada destas mercadorias em seu estabelecimento e seu destino. Toda a documentação pode ter sido produzida, a nota fiscal, os recibos, a escrituração contábil e fiscal, etc., e não condizer com a efetiva transação comercial que ocorreu. O que se pretende é que a empresa apresente, de forma inequívoca, a comprovação do pagamento à

empresa fornecedora, o efetivo recebimento das mercadorias e sua utilização.

Com relação às compras efetuadas nos anos de 2010, 2011 e 2012, no valor total de R\$ 9.269.752,13, a contribuinte afirma ter sido efetuado o pagamento em dinheiro e **não apresentou sequer os recibos**. Somente sua escrituração contábil não pode comprovar cabalmente que tais valores foram efetivamente para pagamento do fornecedor e da mercadoria adquirida.

O pagamento em dinheiro pode ter como destinatários terceiros (pessoas estranhas à transação), portanto, não vincula qualquer operação de compra e venda, principalmente quando as Notas Fiscais de compra são reputadas inidôneas. Tal fato, **sem a comprovação de que a mercadoria realmente ingressou no estabelecimento da empresa e foi utilizada na fabricação de determinado produto não merece crédito**. Destaque-se ainda que não consta nenhum comprovante de pagamento ou ainda comprovante de saque dos recursos.

Ademais, nas notas fiscais de compra não consta indicado o transportador das mercadorias e não houve comprovação do pagamento do frete, ou seja, **não foram apresentados comprovantes de transporte das mercadorias**, o comprovante do recebimento destas mercadorias, nem o pagamento deste transporte. **Também não restou demonstrado em qual produto estes insumos foram utilizados, relacionando-os às vendas da interessada**. Sendo assim, não há nos autos qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte.

Repise-se, diante da constatação de inidoneidade das notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora e registradas na contabilidade da contribuinte, os documentos apresentados não são bastante para fazer a comprovação desejada, além de serem inconsistentes.

É imprescindível que as provas e argumentos carreados aos autos, no sentido de refutar o procedimento fiscal, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, conseqüentemente, descaracterizar o que foi imputado pelo fisco. Em se tratando de uma questão de prova, incumbe o seu ônus a quem alega ou aproveita. O litigante tem a obrigação de apresentar, juntamente com a impugnação, as provas que militam em seu favor e que sustentam os argumentos apresentados.

Desta forma, em que pese a argumentação apresentada na peça impugnatória, **a contribuinte não comprovou o pagamento do preço respectivo e que a mercadoria efetivamente entrou em seu estabelecimento**. A insuficiência de elementos comprobatórios impede o acatamento das razões da impugnante, pelo julgador administrativo, nos termos dos dispositivos acima transcritos do Decreto nº 70.235/72, ensejando a **desconsideração dos argumentos**.

(...) [grifos da Relatora]

Tendo em vista que incumbiria à impugnante o ônus da prova de eventual elemento modificativo da autuação, não seria o caso de, em sede de recurso voluntário, realizar a diligência requerida para produzir a prova que a impugnante não logrou êxito em fazê-lo. Há que se esclarecer que está preclusa, neste momento processual, a produção de novas provas, nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72. É por ocasião da apresentação da impugnação que a recorrente deveria ter produzido a prova necessária à comprovação das suas alegações.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento. No entanto, as diligências e perícias não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pela requerente.

As diligências destinam-se à solução de dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, à impugnante, ora recorrente.

Assim, entendo que deve ser **indeferido** o pedido de perícia da recorrente, em conformidade com o art. 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista a preclusão para a produção de provas neste momento processual, bem como ao fato de que seria de sua incumbência a apresentação de provas em contraposição à pretensão fiscal, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99.

"DA AUSÊNCIA DE APURAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS"

Somente as notas fiscais não seriam suficientes para comprovar a efetiva aquisição das mercadorias, não obstante a eventual dificuldade da recorrente para produzir a prova em face do tempo decorrido, mormente quando: foram emitidas por empresa fornecedora que atuava na compra e venda de notas fiscais, não se comprovou a vinculação dos pagamentos a essas operações e não se comprovou os transportes das mercadorias correspondentes, como já esclareceu a decisão recorrida. Nesta esteira, diante da ausência de qualquer prova da efetiva existência das operações, a matéria não comporta dúvida razoável para a aplicação do art. 112 do CTN, como quer a recorrente.

Como já analisado neste voto, não se vislumbra nulidade no auto de infração, que continha todos os elementos e provas para a produção dos efeitos que lhe são próprios, sendo que o procedimento fiscal que lhe deu origem foi instaurado para se apurar a eventual regularidade das aquisições da recorrente.

"DA AUSÊNCIA DE CULPA - TERCEIRO DE BOA-FÉ"

Diante da não comprovação da efetiva aquisição das mercadorias e do pagamento do preço, não restou demonstrada pela recorrente a pretensa condição de adquirente de boa-fé.

Por analogia com o raciocínio expresso na Súmula 509 do STJ, abaixo transcrita, sobre créditos do ICMS, somente após demonstrada a veracidade da operação de compra e venda poderia a recorrente aproveitar os créditos respectivos: “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.** [grifos da Relatora]

"DAS PENALIDADES - INTERPRETAÇÃO SEGUNDO O DIREITO PENAL"

Como já dito acima, a matéria não comporta dúvida razoável que pudesse favorecer a recorrente com a aplicação dos princípios mencionados de direito penal.

"DA MULTA QUALIFICADA DE 150%"

Também não procede a alegação da recorrente de que a sua conduta não se subsumiria aos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, vez que os atos apurados, de operações escrituradas para o direito ao crédito de IPI sem amparo em aquisições reais de mercadorias, foram tendentes a reduzir o montante do tributo devido. O fato de a recorrente não ter dificultado o procedimento fiscal, não a exime dos atos já praticados, nem descaracteriza o dolo de sua conduta.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

É como voto.

(Assinatura Digital)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora